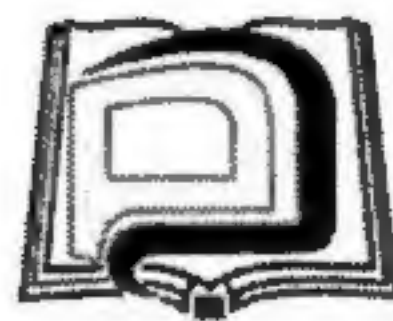


د. علي زغردود

# المالية العامة

الطبعة الرابعة



ديوان المطبوعات الجامعية

الطبعة الأولى: 2011

قائمة المراجعين

© ديوان المطبوعات الجامعية: 2011-10

رقم النشر: 4.02.4763

رقم ر.د.م.ك (ISBN): 978.9961.0.0819.5

رقم الإيداع القانوني: 2005-450



# بسم الله الرحمن الرحيم

## تقديم

أقدم هذا الكتاب لطلبة جامعات الجزائر وهو خاص بالمالية العامة ويتألف من أربعة أبواب مقسمة إلى مباحث ومطالب فالباب الأول مخصص للمالية العامة ودورها وتقسيم نفقاتها وآثارها والباب الثاني يتناول إعداد الميزانية ونشأتها وتعريفها واختلافها مع الميزانيات الأخرى وقواعدها من سنوية ووحدة وعمومية وتوازن بينما يتناول الباب الثالث دراسة دور الهيئات الثلاثة وزارة المالية من خلال الأمرين والصرف والمحاسبين والمفتشين العموميين والمجلس الشعبي الوطني من خلال إجازة شرعية الإيرادات والإنفاق ومجلس المحاسبة من خلال تتبعه ومراقبته عمليتي الإيراد والإنفاق. ويتناول الباب الرابع دراسة تقسيم وتعريف وخصائص وأهداف وأسس وعمومية وتقدير وأنواع الضرائب وشموليتها وتمت هذه الدراسة على ضوء قوانين المالية الجزائرية والمبادئ العامة التي تحكم موضوع المالية العامة وهو من المواضيع ذات الأهمية بالنسبة لمراقف الدولة العمومية من حيث الإيراد والإنفاق وعلاقته وثيقة بسير شؤون ودواليب وأجهزة الدولة

من إدارية وبناءات وعتاد وموظفين تغطي نفقاتهم الاعتمادات المالية التي يجيزها المجلس الشعبي الوطني كل سنة.

ومن المعلوم أنه كان للجزائر منذ القدم عملتها وكانت تصك نقودها ولكن بعد الاحتلال مباشرة أحدث المحتل الفرنسي لجنة سميت لجنة الحكومة وألغيت منصب الخزانة والعملة الجزائرية. غير أنه كان للمقاومة الجزائرية تنظيمها المالي إلى أن شكلت حكومة مؤقتة في 19 سبتمبر سنة 1958 وكانت من ضمنها وزارة للمالية وبعد أن استعادت الجزائر سيادتها سنة 1962 حافظت الحكومة الأولى في تشكيلتها على وزارة للمالية، وأصبحت للجزائر عملتها التي سميت منذ سنة 1964 "الدينار الجزائري".

# الباب الأول

## المالية العامة تقسيمها وآثارها

### المبحث الأول: مفهوم ودور وصلة وتطور المالية العامة

#### المطلب الأول: مفهوم المالية العامة

يحتاج الإنسان إلى إشباع حاجات عديدة كحاجاته إلى الغذاء والملبس والسكن والعدالة والبريد وتقسمت الحاجات إلى حاجات خاصة يتولى الأفراد أو الهيئات أو الجماعات الخاصة إشباعها وحاجات عامة تهتم الدولة بمختلف هيئاتها بإشباعها.

وقد حاول بعض الكتاب رسم معايير موضوعية واستخلاص فروق للتمييز بين الحاجات العامة والحاجات الخاصة إلا أن هذه المحاولات باءت بالفشل فإنه إذا استثنيت الحاجات العامة التي لا يمكن لغير الهيئات العامة القيام بها وفقا لما تقتضيه المصلحة كالحاجة إلى الأمن والعدالة فإنه من المتعذر استخلاص معيار موضوعي للتمييز بين هذين النوعين من الحاجات، خاصة وأن ما تقوم به الهيئات بإشباعه في بلد معين يختلف عما تتولاه في بلد آخر وفقا للفلسفة التي تقوم عليها السياسة الاقتصادية والاجتماعية لكل منهما لذلك فإن الأساس الوحيد للتمييز بين هذين النوعين مرتبط بوظيفة الهيئة التي تتولى إشباع الحاجات فإذا كانت هيئة عامة كنا في نطاق إشباع الحاجات العامة



وإذا كانت هيئة خاصة أو أفراد كُنا في نطاق إشباع الحاجات الخاصة وتنقسم الخدمات العامة إلى نوعين: خدمات عامة قابلة للتجزئة وخدمات عامة غير قابلة للتجزئة.

فالخدمات العامة غير القابلة للتجزئة لا يمكن تجزئتها على نحو يمكن تحديد ما يعود على الفرد منها كمنفعة شخصية يسهل تحديد مقابل نقدي لها فالأمن والعدالة والدفاع فهذه الخدمات العامة لا يمكن بحسب طبيعتها تجزئتها على نحو يمكننا من تقسيم ما يخص كل فرد منها على حدة وقد يكون عدم تجزئة الخدمة العامة راجعا إلى أسباب أخرى كمالو كان في تجزئة الخدمة ما يزيد من تكلفتها أو ما يستوجب اتخاذ إجراءات إدارية وتعقيدات يستحسن تجنبها.

أما الخدمات العامة القابلة للتجزئة فهي نوع من الخدمات يمكن تقسيم ما يخص الفرد منها وتحصيل المقابل حسب استفادته من الخدمة العامة مثل خدمات البريد والتعليم التي تقوم بها الدولة.

فالنفقات العامة التي تتطلبها الخدمات العامة غير القابلة للتجزئة فتغطية نفقتها يتم من حصيلة الضرائب ولا تعتمد الدولة في سداد النفقات العامة لخدماتها القابلة للتجزئة على الرسم فقط وتدخل فيه عوامل اقتصادية واجتماعية وسياسية فلا تجعل من الممكن للدولة الاعتماد على الضريبة وحدها للوفاء بالنفقات العامة الناتجة عن الخدمات غير القابلة للتجزئة فقد تلجأ الدولة أيضا إلى مصادر أخرى للإيراد العام كالحصيلة

الناجمة من دخل الدولة وأملاكها أو تحصيل قرض عام وكذلك قد لا يكون الرسم الذي تحصله الدولة متناسبا مطلقا مع تكلفة الخدمة العامة أو درجة وكثرة من الأحيان ونتيجة للاتجاهات الاشتراكية تدفع الدولة جزءا ما من نفقات هذه الخدمات من حصيلة الإيرادات العامة الأخرى فبالنسبة لخدمة كخدمة التعليم فالكثير من الدول رغم أنه من الخدمات العامة القابلة للتجزئة إلا أنها تجعله بالمجان في مراحله الابتدائية والثانوية بعد أن كانت تتقاضى عنه رسما في مدارسها لا يتناسب مع الكلفة الحقيقية للخدمات العامة بالنسبة لمراحل التعليم العالي وتجعله أيضا بالمجان وتغطي نفقاته من حصيلة إيراداتها العامة الأخرى وهذا كله في إطار الفلسفة الاقتصادية والسياسية التي يركز عليها نظام الدولة. ونخلص مما تقدم إلى دور علم المالية العامة هو إشباع الحاجات العامة الأمر الذي يقتضي حصول الدولة على إيرادات عامة لتتولى إنفاقها على إشباع تلك الحاجات. ومن هذا يبين أن دراسة المالية العامة هو القاعدة الموضوعية والفلسفة التي تحكم النفقات العامة والإيرادات العامة للدولة والموازنة بينهما لإشباع الحاجات العامة.

وتختلف المالية العامة عن مالية الهيئات الخاصة والأفراد، فالدولة تحدد نفقاتها أولا ثم تعين مقدار الإيرادات اللازمة وتوزيعها على المصادر المختلفة، أما الهيئات الخاصة والأفراد فنقطة البدء لديهم هي مقدار ما

يحصلون عليه من دخول وأما قدرة الدولة على زيادة إيراداتها أكثر نسبيا من قدرة الهيئات الخاصة والأفراد فتستطيع في حدود معينة زيادة الضرائب المباشرة أو غير المباشرة أو الالتجاء إلى القروض العامة الداخلية والخارجية بسهولة أكثر أما الهيئات الخاصة والأفراد فقدرتهم على زيادة دخولهم قليلة وأصبحت المالية العامة في العصر الحديث بإيراداتها العامة ونفقاتها العامة أداة لتنفيذ سياسة دولة التدخل أو دولة التخطيط.

### المطلب الثاني : لمحة عن دور المالية العامة

لقد تطورت دراسة المالية العامة نتيجة لتطور مماثل حدث في دور الدولة في المجتمع، والمالية العامة لأي دولة تعكس فلسفتها الاجتماعية والاقتصادية فإن دراسة تطور المالية ليس في الواقع إلا دراسة للتطور التاريخي لنشاط الدولة.

وقد عرفت الدولة القديمة نوعا من النظم المالية بخاصة احتياجاتها وظروفها فكانت تغطي نفقاتها مما يعود عليها من غنائم غزواتها ومما تدفعه الأمم المغلوبة من جزية كما كانت تلجأ إلى أنواع مختلفة من الضرائب. فإن تاريخ الإمبراطورية الرومانية يشهد بما كانت تعرفه روما من أنظمة الضرائب. كما كانت الدولة الإسلامية تطبق نظاما مالية متقدمة فكانت هناك أنواعا مختلفة من الإيرادات العامة والزكاة وهي الضريبة الشرعية الوحيدة التي أوجبت على المسلم بالإضافة إلى مصادر أخرى من الإيرادات العامة كالخراج والعشور ويذكر ابن خلدون في



مقدمته أن مجموع إيرادات الدولة الإسلامية في عهد الخليفة المأمون قد بلغت مبالغ هامة هذه الحاصلات المدفوعة عينا حملت كلها من أمصار الدولة إلى بيت المال، كما يذكر الطبري أنه كان في بيت المال عندم توفى الرشيد ما يزيد على تسعمائة ألف من الدينانير، ولعل من أقدم الدراسات الهامة في الموضوع كتاب الخراج لأبي يوسف يعقوب ابن براهيم الانصاري والذي كان قاضي القضاة في عهد الخليفة هارون الرشيد وهو عبارة عن إجابات لأسئلة وجهها إليه الخليفة بشأن نظم جباية الخراج وموارد بيت المال الأخرى.

فإن الخلفاء المسلمين وخاصة في العهد الأول كانوا لا يخلطون بين أموالهم الخاصة وأموال بيت المال.

وتبدأ دراسات المالية العامة الحديثة بمؤلف لآدم سميث "ثروة الأمم" الذي ناقش قواعد العدل في توزيع الضرائب والآثار الاقتصادية للضرائب وبدأ كتاب المالية بعد ذلك يناقشون هذه الأفكار ويعلقون عليها فقد تلقف ريكاردو هذه الأفكار وناقشها في كتابه أصول الاقتصاد السياسي والضرائب الذي نشر عام 1817 وتبعه غيره من الكتاب في هذا السبيل.

وقد تطورت الدراسات المالية تطورا كبيرا نتيجة لقيام الحرب العالمية الأولى التي أطاحت بكثير من الأفكار التقليدية من الاقتصاد الرأسمالي في أعقاب الأزمة الثلاثينية ونتيجة الآراء الكثيرة في أعقاب الحرب

العالمية الثانية أخذت ثورة أخرى طريقها إلى الدراسات المالية نتيجة التطور الكبير الذي حدث في نشاط الدولة. ويعتبر دور المالية العامة في الدول الاشتراكية ثورة على الأفكار التقليدية في مجالات المالية.

### المطلب الثالث: صلة المالية العامة بغيرها من العلوم

ومن الموضوعات التي أثير حولها حوار حاد بين الكتاب صلة المالية العامة بغيرها من العلوم ومدى انتمائها لبعض العلوم وذلك نتيجة تنوع الدراسات المالية فالتشريع المالي فرع من فروع القانون العام الداخلي ولقد كان جزء من القانون الإداري ثم استقل عنه وأصبح فرعاً من فروع القانون العام ولا شك في أن علم المالية له صلة بالاقتصاد فقد بدأت الدراسات الحديثة في كتابات آدم سميث كما سبق القول تجعلها جزء من الاقتصاد وكذلك كانت وجهة نظر ريكاردو وكثير من كتاب المالية فأصبحت المالية العامة في العصر الحديث أداة مبنى أدوات التدخل والتوجيه الاقتصادي، مما حدا ببعض الكتاب المحدثين في الاقتصاد ينظرون إلى هذا العلم على أنه جزء من علم الاقتصاد.

بينما يرى الكتاب الإيطاليون أنه لا يجب الخلط بين الميزانية العامة بعلم الاقتصاد ويرى الكتاب الألمان أن المالية العامة فرع من علم السياسة وأكد الكتاب الإنجليز صلتها بهذا العلم أي أنها تقع على الحد الفاصل

بين العلوم الاقتصادية والعلوم السياسية، وكثير من التطورات السياسية يرجع سببها إلى مناقشة المسائل المالية، وقد كانت هذه المسائل الأسس التاريخية للنظام البرلماني الذي نشأ في إنجلترا نتيجة حق التاج في فرض الضرائب على رعايا المستعمرات الأمريكية دون أن تمثل هذه المستعمرات في البرلمان الإنجليزي.

كما كان شأن فرنسا التي لم تسدد قروضها المالية للجزائر الشارة الأولى التي تلتها الأحداث التاريخية التي انتهت إلى احتلال فرنسا الجزائر عام 1830. وللמالية العامة صيلة بالدراسات الخاصة بالإصلاح الاجتماعي فالإصلاح الاجتماعي في أي دولة يرتبط بالعوائد المالية المرصودة له فقد تلجأ الدولة إلى فرض ضرائب مالية على استهلاك الخمر ولا يقصد الحصول على موارد مالية فحسب ولكن قد يكون هدفها الأساسي هو الحد من استهلاك هذه المشروبات وكذلك ففي الدول التي تقل فيها نسبة ازدياد السكان إلى الحد الذي تراه ضارا بكيانها الاجتماعي والاقتصادي والسياسي فقد تلجأ الدول إلى فرض ضريبة على العزاب تشجيعا على الزواج كما قد تلجأ إلى تخفيف عبء الضريبة بسبب الأعباء العائلية لتشجيع النسل.

وهكذا يتبين أن للدراسات المالية نواح مختلفة قانونية واقتصادية وسياسية واجتماعية والمالية العامة أداة من أدوات التربية الاقتصادية

والإصلاح الاجتماعي وذات أثر بالغ على التطور السياسي الأمر الذي يفرد لها طبيعة خاصة ومتميزة عن مختلف العلوم ويكون لها كيانها المستقل وذاتيتها الخاصة على العلوم الأخرى.

### المطلب الرابع: تطور المالية العامة

مرت المالية العامة بعدة مراحل في التاريخ الحديث وتعتبر بحق انعكاسا لمراحل تطور وظيفة الدولة، ولم يقتصر تطور المالية العامة على وسائلها بل تجاوزها إلى موضوع وأهداف المالية العامة. فقد قامت الدولة في المرحلة الأولى من تطوير الاقتصاديات الرأسمالية في المجتمعات الغربية لتحقيق تراكم رأس المال فشجعت قيام الأفراد بالمشروعات الصناعية، فسجل القرنين الرابع عشر والخامس عشر تجربة تدخل الدولة لتوفير عنصر العمل في المشروعات الصناعية فالتخذت الدول إجراءات عديدة حققت تثبيت أجور العمال حتى لا يتأثر ربح أصحاب هذه المشروعات وحتى لا ينخفض رأس المال، فأصدرت الحكومات قوانين تضمن عدم ارتفاع أجور العمال عما كانت عليه قبل انتشار الأمراض كوباء الطاعون وتدخلت الحكومة الفرنسية في القرن السابع عشر عندما اتجهت أجور العمال إلى الارتفاع فالتخذت الإجراءات لضمان عدم زيادة هذه الأجور إلى الحد الذي لا يحقق تراكم رأس المال.



وشجعت الدولة من جهة أخرى المشروعات الفردية بمنحها الإعانات النقدية والعينية، وتقلسم القروض للمشروعات الفردية بسعر فائدة منخفض أو حماية الإنتاج من المنافسة الخارجية بفرض قيود جمركية على الاستيراد. وكان تدخل الدولة في الاقتصاد في ذلك الوقت على النحو الذي انعكس أثره على سياستها المالية وكان لفترة عابرة. فَمَا أن تحققت أهداف الدولة في إعطاء هذه الدفعة القوية للمشروعات الفردية، وتراكم رأس المال للمشروعات الصناعية حتى بدأ دور الدولة في التقلص والاقتصار على وظائفها الأساسية فرفعت يدها عن التأثير في الحياة الاقتصادية عن طريق الوسائل المالية أو عبر المالية وعادت للفكرة التقليدية التي سادت أثناء القرن التاسع عشر التي تبقى وظائف الدولة وخدماتها في أضيق نطاق ممكن وذلك نتيجة لأفكار آدم سميث التي كتب لها الرواج الذي يرى أن وظائف الدولة يجب أن تقتصر على الدفاع الخارجي، وحفظ الأمن الداخلي، والقضاء إلى جانب مسؤولية التمثيل الخارجي والقيام ببعض الأعمال الأساسية كحفر الترعة وشق الطرق لأن هذه الأعمال بحسب طبيعتها لا تحقق ربحاً في مدة معقولة على نحو يغري الأفراد بها.

أما ما عدا ذلك من أعمال فيجب أن يترك للأفراد والجماعات الخاصة للقيام به وكان الدور المثالي للدولة ينحصر في تجنب التأثير في الشؤون الاجتماعية والاقتصادية للمجتمع.

وانحصرت المالية العامة في مد الدولة بالموارد الضرورية لسد النفقات التي يقتضيها قيامها بهذه الوظائف المحدودة وهذا ما جعل وظيفة المالية العامة تجارية لا وظيفية تتدخل في الحياة الاجتماعية أو الاقتصادية للمجتمع. وكانت الضرائب تحصل من الأفراد بغرض وحيد هو تدبير الموارد العامة وحصول الدولة على الإيرادات اللازمة لتغطية نفقاتها، ويراعي في الضرائب تقديرها الظروف الاجتماعية أو الاقتصادية وتفرض على الأفراد دون تفرقة بين مواردهم المالية، وتقدر عليهم على أساس المظاهر الخارجية كعدد الفتحات والنوافذ في المباني أو القيمة التجارية للمسكن.

أما القروض العامة فكانت الدولة لا تلجأ إليها إلا في الأحوال الاستثنائية كأوقات الحروب.

فالميزانية مجرد وثيقة يثبت فيها التقديرات المالية عن نفقات الدولة وإيراداتها وكانت القاعدة الأساسية التي يجب مراعاتها في هذا الخصوص هي الموازنة الحسابية السنوية بين النفقات والإيرادات بصرف النظر عن التوازن الاقتصادي للدولة.

ولقد سادت هذه الأفكار. حتى قيام الحرب العالمية الأولى 1914 واضطرت الدول تحت وطأة ظروف هذه الحرب إلى التدخل في المجال الاقتصادي على نحو لم يكن مألوفاً مع الأفكار التقليدية فتولت الدولة ممارسة الرقابة على الأسعار

والأجور وتوزيع المواد التموينية بالبطاقات والتي مكنها من الوفاء بها كان لديها من الوسائل الفنية والمعلومات الاقتصادية التي جعلت تدخلها في مختلف الميادين تدخلا مدروسا لا مجال فيه للارتجال وزعزعت أزمة سنة 1929 النظرية التقليدية وكانت الحرب الثانية دفعة قوية للدولة على أن تقوم بتوجيه الحياة الاقتصادية.

ولهذا فقد كانت نقطة التحول الرئيسية في الأزمة الثلاثينية الكبرى التي بلغت ذروتها في الفترة من سنة 1929 إلى سنة 1931 فزعزعت هذه الأزمة الإيمان بصحة النظرية التقليدية التي تفترض أن التوظيف الكامل للعمل ورأس المال يصل النظام الاقتصادي إلى العمالة الكاملة ويعمل من تلقاء نفسه على مرونة الأجور الحقيقية للعمال فكثيرا ما ينقص الأجر الحقيقي للعمال لمسايرة العمالة في الدولة فالبطالة التي تحدث وفقا لهذه النظرية بطالة اختيارية ترجع إلى رفض العمال بالأجر الحقيقي المنخفض الذي يحقق العمالة الكاملة.

وقد لفت نظر العدد الهائل من العمال العاطلين أبان الأزمة الثلاثينية إلى خطأ الأساس الذي تقوم عليه النظرية التقليدية وقد لاحظ "كيتر" في ضوء تحليله لأسباب هذه الأزمة أن مجموع العاطلين من العمال في سنين الأزمة المذكورة لم يكونوا في حالة بطالة اختيارية لرفضهم العمل بالأجر الحقيقي المنخفض. واستعمال الضريبة لتحقيق أغراض أخرى

كفرض الدولة للضرائب الجمركية على الواردات الأجنبية لحماية الإنتاج الوطني، و عادت بعض الدول التي تأخذ ببعض الاتجاهات الاشتراكية إلى استخدام الضرائب لتعديل إشكال المشروعات فتخفف من عبء الضريبة على الاستغلالات الفردية الخاصة وشركات الأشخاص بالنسبة لشركات الأموال كشركات المساهمة.

وكذلك قد تلجأ الدولة إلى الضريبة التصاعدية للتغيير في توزيع الدخل والثروات أو قد تكون الضريبة هي وسيلة الدولة لمكافحة التضخم وذلك بامتصاص القوة الشرائية الزائدة كما تلجأ الدولة أيضا إلى استخدام القرض العام الداخلي لمكافحة التضخم لإحداث تغييرات اقتصادية معينة. وكذلك لم تعد الميزانية مجرد وسيلة للتوازن الحسابي بين النفقات العامة والإيرادات العامة في الدولة لمدة سنة ينظر إلى أي عجز فيها بل أصبحت الميزانية ترجمة لخدمة الدولة الاقتصادية ووسيلة من وسائل التوازن العام للحياة الاقتصادية والاجتماعية في الدولة.

### المطلب الخامس: دور المالية العامة في الدولة المعاصرة

رأينا كيف استخدمت الدول المالية العامة لتحقيق تراكم رأس المال في المرحلة الأولى من تطور النظام الرأسمالي، ودور الدولة في ظل الأفكار التقليدية ثم أصبح تدخل الدولة ضروريا خلال الأزمة الثلاثينية والتي



اتخذ منها كينز البديل للتدليل على خطأ الأفكار التقليدية التي مر بها العالم في القرن العشرين وظهور الدولة الاشتراكية.

فالنظام المالي في دولة من الدول ليس إلا انعكاسا للنظام الاقتصادي والاجتماعي والسياسي فيها، وهو أداة هامة من أدوات تحقيق أهداف الدولة في مختلف المجالات.

فيتكون النظام المالي في أي دولة من واردات النظام المالي ووسائله وتنظيمه وأن نظام الدولة المالي كيان واحد يختلف هذا النظام من الدولة الحارسة عنه في الدولة التدخل الاقتصادي كما يختلف في الدولة الاشتراكية.

فالدولة الحارسة تتبع أسلوب مالي محايد ليس من أهدافه تحقيق توازن اقتصادي أو اجتماعي.

أما الدولة المتدخلة التي بدأت في القرن العشرين تطبق نظام السياسة المالية المتدخلة التي تهدف تحقيق التوازن الاقتصادي والاجتماعي وترك عملية الإنتاج للقطاع الخاص واحترام الملكية الفردية.

أما الدولة المنتجة أو الدولة الاشتراكية فتطبق نظام التخطيط المالي فلن هذا التطور الذي اقتضى أن تكون الدولة مسؤولة عن تحقيق هذا التوازن قد ترتب عليه إلى حد بعيد تغيير جوهري في النظام المالي بعناصره السالفة الذكر عما كان عليه في ظل الدولة الحارسة.

فلم يصبح الهدف من النظام المالي توفير الإيرادات اللازمة لتغطية الوظائف التقليدية فأصبح الهدف هو التأثير في حجم الدخل الوطني وكيفية توزيعه ضمن رفع مستوى المعيشة للطبقات ذات الدخل المحدود على نحو يحقق قدرا من العدالة ليس إلى حد محاولة القضاء على التفاوت بين الدخل والثروات وإلى إضعاف العناصر الرأسمالية المنتجة كذلك فقد يهدف النظام المالي في دولة التدخل إلى محاربة التضخم بل قد تلجأ الدولة إلى القروض لتحقيق التوازن الاقتصادي والاجتماعي ولو ترتب على هذا الخروج على مبدأ توازن الميزانية، فالنظام المالي في الدولة المتدخلة لم يتغير فيه فقط أدوات هذا النظام المالي عما كانت عليه في ظل الدولة الحارسة وإنما النفقات العامة تنوعت وتعددت كنتيجة طبيعية لتزايد مسؤوليات الدولة وازدياد الخدمات التي أصبحت تقوم بها دولة التدخل بالإضافة إلى خدماتها التقليدية ولم يقتصر هذا التطور على النفقات العامة فقط بل تطورت الإيرادات العامة على ما كانت عليه في ظل الدولة الحارسة وأصبح في الدولة المتدخلة من الممكن الالتجاء للقروض لتحقيق التشغيل الكامل وإيجاد فرص للعمل للراغبين فيه.

وقد تطور من جهة أخرى التنظيم المالي في ظل الدولة المتدخلة عما كان عليه في ظل الدولة الحارسة فتغيرت الضريبة وموضوع المادة وكانت الضريبة في ظل الدولة الحارسة تفرض على الاستهلاك لأنه

النوع الذي يؤثر على تراكم رأس المال الأمر الذي كانت تترتب عليه أن يقع أغلب عبء هذه الضريبة على الطبقات الفقيرة أكثر مما يقع عبئها على الطبقات الغنية التي لا تستهلك إلا قدرا محدودا من دخولها وهو ما يؤدي إلى نتيجة شاذة مؤداها ازدياد الغنى غنى وازدياد الفقر فقرا وفي ظل تدخل الدولة اقتربت الدولة أكثر من فرض تحقيق العدالة في فرض الضرائب فجنحت أكثر إلى الضرائب على الدخل مراعية قدرا من التصاعد فيها كلما ارتفع الدخل مع قدر من إعفاءات الضريبة للأعباء العائلية والاجتماعية.

أما الدولة الاشتراكية أو الدولة المنتجة فإن نظامها المالي بعناصره الثلاثة يختلف على النظام المالي للدولة الحارسة والدولة المتدخلة فإنها تملك بصفة عامة جل وسائل الإنتاج وتقوم بالإنتاج والتوزيع فإذا كان هدف النظام المالي في الدولة الحارسة هو تدبير المال اللازم لتغطية النفقات العامة التي تقتضيها وظائف الدولة التقليدية وهدف الدولة المتدخلة السعي لتحقيق التوازن الاجتماعي والاقتصادي فالدولة الاشتراكية تقوم بصفة عامة بالإنتاج والتوزيع وتهدف إلى القضاء على الفوارق الكبيرة بين الطبقات وإعادة توزيع الدخل الوطني بين الأفراد توزيعا عادلا وفقا للخطة الاقتصادية والاجتماعية للدولة فأصبحت في ظلها الميزانية جزءا من الخطة الوطنية.

يتألف كتاب المالية العامة وهو مقرر في الدراسات المالية لطلاب جامعات الجزائر من أربعة أبواب مقسمة إلى مباحث ومطالب فالباب الأول مخصص للمالية العامة ودورها وتقسيم نفقاتها وآثارها والباب الثاني يتناول إعداد الميزانية ونشأتها وتعريفها واختلافها مع الميزانيات الأخرى وقواعدها من سنوية ووحدة وعمومية وتوازن بينما يتناول الباب الثالث دراسة دور الهيئات الثلاثة وزارة المالية من خلال الأمرين والصرف والمحاسبين والمفتشين العموميين والمجلس الشعبي الوطني من خلال إجازة شرعية الإيرادات والإنفاق ومجلس المحاسبة من خلال تتبعه ومراقبته عمليتي الإيراد والإنفاق. ويتناول الباب الرابع دراسة تقسيم وتعريف وخصائص وأهداف وأسس وعمومية وتقدير وأنواع الضرائب وشموليته وتمت هذه الدراسة على ضوء قوانين المالية الجزائرية والمبادئ العامة التي تحكم موضوع المالية العامة.



## المبحث الثاني: تقسيم النفقات العامة

وتقتضي دراسة النفقات العامة الإحاطة بثلاثة موضوعات أساسية هي تقسيم وتزايد وآثار النفقات العامة وهي كالآتي:

1 — تقسيم النفقات العامة.

2 — تزايد النفقات العامة.

3 — آثار النفقات العامة.

قسم كتاب المالية العامة النفقات العامة إلى عدة أنواع، وكل نوع يتخذ معيارا معيناً كأساس له فالبعض يقسم النفقات العامة على أسس من تكرارها الدوري، كما يقسمها البعض الآخر على أساس ما ترتبه من آثار اقتصادية. والبعض الآخر يتخذ أهداف النفقة العامة أساساً لتقسيم النفقات العامة، بينما يعتبر نوع الهيئة التي تقوم بالإنفاق العام أو الشكل الذي تصب فيه النفقة العامة أساساً مناسباً في نظر بعض الكتاب الآخرين لتقسيم النفقات العامة.

غير أن هذه التقسيمات لا يعمل بها دائماً عند وضع الميزانيات فإن بعض الدول تتبع تقسيمات لا تستند إلى أساس علمي وإنما تستند إلى ظروف تاريخية أو اعتبارات إدارية ويركز بعض الكتاب الاقتصاديين على تقسيم النفقات العامة على أساس من طبيعتها الاقتصادية وما يترتب من آثار اقتصادية مباشرة على بعض النفقات العامة دون بعضها وسنتعرض لبعض التقسيمات للنفقات العامة في الميزانيات المختلفة.

## المطلب الأول: النفقات العامة الثابتة والمتغيرة

1 — النفقات العادية أي الثابتة: هي التي تجدد سنويا على أساس معيار تكرارها الدوري فتزد في كل ميزانية من ميزانيات الدولة العادية كل عام وبطريقة منتظمة كمرتبات الموظفين ونفقات صيانة المباني العامة والطرق والمواصلات العامة ولا نعني بدورية النفقة وتكرارها كل عام في الميزانية بنفس المبلغ.

2 — النفقات المتغيرة أي غير العادية: فهي النفقات التي لا تتكرر بصفة دورية كل سنة، كنفقات الحروب ونفقات مكافحة الأوبئة الطارئة كوباء الكوليرا، ونفقات إغاثة منكوبي الكوارث الطبيعية كمنكوبي الزلزال والأعاصير والفيضانات غير العادية.

وفي بعض الأحوال يثور الخلاف بين الكتاب حول اعتبار نفقة ملا نفقة ثابتة أي عادية أو نفقة متغيرة أي غير عادية كنفقات مد الطرق الجديدة أو إنشاء السكك الحديدية في مناطق معينة فيرى بعض الكتاب أن إدراج هذه النفقات يكون تحت نوع من الإنشاءات الجديدة على حين يرى البعض الآخر اعتبار هذه النفقات من النفقات الثابتة لأنها ليست إلا تجديدًا للجهاز الوطني وإن كانت لا تتكرر كل سنة بذاتها إلا أنها تتكرر بنوعها لأن مثل هذه الإنشاءات الجديدة لا تعتبر دائما تجديدًا لجهاز الدولة الوطني، ولكن قد تعتبر تطويرا له وزيادة في فعاليته وهو ما يجعلها أقرب إلى الإنفاق الذي لا يتكرر دوريا.

وتقسيم النفقات العامة إلى ثابتة ومتغيرة فائدته العملية أما التكرار الدوري للنفقات العامة يمكن الدولة من أن تحدد تقديراتها بشأن هذه النفقات تحديدا يقترب إلى حد كبير من النفقات الحقيقية الأمر الذي يمكنها من تدبير الموارد المالية اللازمة لتغطيتها من الإيرادات الثابتة العادية وأهمها الضرائب.

أما النفقات المتغيرة أي غير العادية فيجمع بينها في الغالب أساس عدم تكرارها على نحو يمكن من تحديد الموارد المالية اللازمة لتغطيتها، ولذلك فإن الدولة تلجأ لتدبير الموارد اللازمة لها إلى الإيرادات المتغيرة غير العادية كالقروض. وقد أخذ على هذا التقسيم أن النفقات غير العادية في ميزانيات الهيئات المحلية قد يعتبر من النفقات العادية التي تتكرر بصفة دورية في ميزانية الدولة كبناء المستشفيات والمدارس بالنسبة للهيئات المحلية قد يكون أمرا غير دوري، ولكن نفقات بناء المدارس والمستشفيات قد يكون دوريا وعاديا ومتكررا في ميزانية الدولة.

كذلك فإن بعض النفقات المتغيرة أي غير العادية في المدة القصيرة يمكن أن تتحول إلى نفقات دورية ثابتة في المدة الطويلة كنفقات مشروعات المواصلات السلوكية واللاسلكية والمرافق العامة، ونفقات الحروب كنفقات متغيرة قد يصبح لها صفة الدورية في بعض الدول.

وتقسيم النفقات العامة إلى نفقات ثابتة ونفقات متغيرة قد يستعمله وزراء المالية لإعطاء صورة غير حقيقية عن حالة الميزانية بأن يجنبوا

بعض النفقات العامة عند عدم توازن الميزانية ووجود عجز بها ويصفون هذه النفقات بأنها نفقات متغيرة بهدف تغطية هذا العجز بالالتجاء إلى القروض ومن ثم تبدل الميزانية من الناحية الشكلية متوازنة.

ولهذا فقد لجأ بعض كتاب المالية إلى عدم اعتبار النفقة العامة متغيرة إلا إذا كانت تقتضيها المشروعات الاستثمارية الكبرى أو الحروب أو الكوارث غير العادية أو في حالات الركود الاقتصادي عندما تضطر الدولة إلى الإنفاق بهدف إنعاش الاقتصاد الوطني.

وبالتطور بدأت هذه التفرقة بين النفقات الثابتة والمتغيرة تقل أهميتها إذ زادت إلى حد كبير نفقات الدولة التي يمكن وفقا لهذا المعيار وصفها بأنها نفقات متغيرة الأمر الذي جعل وصفها بأنها متغيرة أمرا غير مستساغ.

3 — نفقات إنتاجية ونفقات غير إنتاجية: اختلف علماء المالية العامة حول تقسيم النفقات العامة إلى نفقات إنتاجية ونفقات غير إنتاجية ويرى بعضهم أن النفقة الإنتاجية هي النفقة التي ينتج عنها إضافة مالية كنفقات إنشاء سكك حديدية أما النفقة غير الإنتاجية فهي النفقة التي لا تنتج إضافة مالية مباشرة مثل تطهير مصارف المياه والترع العمومية.

ويرى بعض العلماء الآخرين أن النفقات الإنتاجية هي التي ترصد وتخصص إلى إنتاج أموال مختلفة سواء كانت أموال مادية أو مجرد خدمات، أما النفقات غير الإنتاجية فهي التي لا تخصص إلى إنتاج الأموال المادية والخدمات.



وعلى أية حال فإن النفقات الإنتاجية قد تزايدت بشكل كبير في الدول الاشتراكية والدول التي تأخذ ببعض الاتجاهات الاشتراكية كما زاد هذا النوع من النفقات العامة في الدول الرأسمالية في العصر الحديث وفي أعقاب الأزمة الثلاثينية الكبرى.

4 — نفقات عامة ناقلة ونفقات عامة غير ناقلة: يقصد بالأولى الاعتمادات التي تنفقها الدولة دون أن يكون لها مقابل من أداء خدمة لها أو زيادة في الثروة الوطنية، كالإعانات الاجتماعية كمعاشات الضمان الاجتماعي والإعانات الاقتصادية كنفقات مكافحة غلاء المعيشة وخفض الأسعار وإن هذا النوع من النفقات العامة ينقل في الحقيقة جانبا من دخول بعض المواطنين عن طريق سحبه بوسيلة الضرائب إلى فريق من المواطنين الآخرين. أما النفقات العامة غير الناقلة فيقصد بها النفقات التي تنقلها الدولة للحصول على أموال وخدمات كنفقات الأشغال العامة والتوريدات ومرتببات الموظفين.

والجدير بالذكر أن النفقات العامة الناقلة يلجأ إليها لإحداث التوازن الاقتصادي والاجتماعي وتزايد في مرحلة التحول الاشتراكي.

### المطلب الثاني: النفقات العامة التي لها أغراض متنوعة

وللنفقات العامة أغراض اقتصادية وأخرى اجتماعية وسياسية وإدارية ومالية وعسكرية تسعى الدولة بالإنفاق العام على هذه الأغراض.

ويذهب بعض علماء المالية العامة إلى تقسيم النفقات العامة إلى نفقات اقتصادية ويقصدون بها نفقات الأشغال العامة والتوريدات والإعانات الاقتصادية المختلفة ونفقات خفض الأسعار ونفقات اجتماعية وتشمل المساعدات والخدمات الاجتماعية المختلفة من صحة وتعليمية وغيرها ونفقات مالية وتشمل أقسامها استهلاك الدين العام وفوائده السنوية ونفقات عسكرية وتشمل نفقات التسليح والقوات المسلحة بوجه عام. ويتجه بعض العلماء خاصة الأوروبيين إلى تقسيم النفقات العامة إلى نفقات عامة يقتضيها الأمن العام، والنفقات التي تهدف إلى الرخاء العام. فنفقات الأمن العام هي النفقات العسكرية اللازمة للدفاع والنفقات الأخرى اللازمة لمرفق الشرطة ومرفق القضاء أما نفقات الرخاء العام فهي جميع النفقات التي تنفقها الدولة على الصحة العامة والشؤون الثقافية والاجتماعية والاقتصادية.

### المطلب الثالث: تقسيم شكلي للنفقات العامة

هي التي يكون الإنفاق العام أساسا لها أو التقسيمات التي تتخذ شكل النفقة العامة أساسا لها وهي كالآتي :

تتوزع النفقات العامة أيضا بالنظر إلى الهيئة العامة التي تقوم بالإنفاق فتعتبر النفقة العامة نفقة وطنية إذا قامت الحكومة المركزية بالإنفاق ومحلية إذا تولت الهيئات العامة المحلية كالبلدية والولاية إنفاقها.

كنفقات الدفاع والقضاء والتمثيل الخارجي كتوزيع المياه ومكافحة الحريق وتنظيم المدن.

فإذا كان المرفق يحتاج إلى مراقبة دقيقة ومستمرة ومباشرة فيحسن أن يعهد بالإنفاق عليه إلى السلطات المحلية لأنه من الصعوبة أن تتمكن الحكومة المركزية من القيام بهذا النوع من الرقابة بإحكام.

و يجب أن تؤخذ في الاعتبار كل دولة ظروفها الخاصة فإذا كان أحد المرافق العامة بالنظر إلى ظروف دولة معينة لا يحسن إدارة موحدة على مستوى الدولة يمكن توزيع الاختصاصات بين الإدارة المركزية والإدارات المحلية.

و يقسم بعض كتاب المالية النفقات العامة من حيث الشكل الذي تتخذه إلى أربعة أنواع أجور عمال الدولة ومرتباتهم، وأثمان الأشياء والأدوات التي تشتريها الدولة، والإعانات التي تمنح للأفراد أو الهيئات العامة ونفقات خدمة الدين العام.

#### المطلب الرابع: تقسيم وضعي للنفقات العامة

وتأخذ بعض الدول بالتقسيمات الوضعية للنفقات العامة ويرجع ذلك إلى ظروف تاريخية معينة كما هو الحال بالنسبة لتقسيم النفقات العامة في الميزانية الإنجليزية أو إلى اعتبارات إدارية وعملية بصفة أساسية كما هو الحال بالنسبة لتقسيم النفقات العامة في الميزانية الفرنسية وموضوعية وإدارية كما هو الحال في تقسيم النفقات في الميزانية الجزائرية. كما يمكن أن يستند تقسيم النفقات العامة في ميزانيات

بعض الدول إلى اعتبارات وظيفية كما هو الحال بالنسبة لميزانية الولايات المتحدة الأمريكية.

وتلعب الظروف الخاصة بالتنمية الاقتصادية دورها بالنسبة لبعض الدول النامية في التقسيم الخاص بالنفقات العامة في ميزانياتها.

### المبحث الثالث: تقسيم النفقات العامة في الميزانية

#### الإنجليزية والفرنسية والجزائرية

#### المطلب الأول: تقسيم النفقات العامة في الميزانية الإنجليزية

تقسم النفقات العامة في الميزانية الإنجليزية إلى نوعين: نفقات ذات الاعتماد الدائم ونفقات متجددة وهي كما يلي:

1 — النفقات العامة ذات الاعتماد الدائم: وهي النفقات العامة التي تتقرر وفقا لقوانين لها صفة الدوام والاستقرار حتى يتراء للسلطات المختصة أن تعدلها أو تلغيها فهي النفقات العامة التي لا يتجدد ترخيص وإذن البرلمان بها كل سنة وهي النفقات العامة المخصصة للملكة والأسرة المالكة ونفقات خدمة الدين العام، وبعض المرتبات كمرتب رئيس مجلس العموم ومرتبات القضاة ومرتب المراقب المحاسب العام ونفقات المحاكم القضائية ونفقات الانتخابات وهذا حتى لا يمكن للبرلمان الاعتراض على الإجراءات الخاصة بها وإجراء انتخابات جديدة إذا رفض الترخيص والأذن بها هذا عدا بعض النفقات العامة الأخرى.

2 — النفقات العامة ذات الاعتماد المتجدد: وهي النفقات العامة التي تقتضي ترخيص وإذن البرلمان بها كل سنة، وتشمل هذه النفقات نفقات القوات المسلحة من جيش وبحرية وطريران، ونفقات وزارة الدفاع ونفقات بعض المصالح المدنية الأخرى.

وإلى جانب هذين التقسيمين الرئيسيين للنفقات العامة فإن هناك بعض النفقات العامة الأخرى التي لا تدخل في أي منهما كنفقات هيئة البريد. ويقوم التقسيم الإنجليزي الوضعي للنفقات العامة على أساس الوزارات وحسب موضوع النفقة الأمر الذي ييسر ويسهل معرفة توجه الإنفاق الحكومي وقد ازدادت النفقات ذات الاعتماد المتجدد.

### المطلب الثاني: تقسيم النفقات العامة في الميزانية الفرنسية

كان تقسيم النفقات العامة في الميزانية الفرنسية تقسيما إداريا فقط، إذ كانت النفقات العامة توزع بحسب الوزارات، ولكن هذا التقسيم أدخلت عليه عدة تعديلات فأصبحت الميزانية الفرنسية تجمع بين التقسيمين الإداري والموضوعي للنفقات العامة، وتقسم في جداول تتضمن من الناحية الأفقية نفقات الأقسام الإدارية ومن الناحية الرأسية النفقات العامة موزعة بحسب طبيعتها أو موضوعها إلى سبعة أبواب رئيسية كالآتي:

الباب 1: نفقات خدمة الدين العام ويتضمن نفقات خدمة القروض التي أصدرتها الدولة ونفقات خدمة المعاشات وبعض نفقات أخرى.



الباب 2: نفقات السلطات العامة وتشمل النفقات المخصصة لرئاسة الجمهورية والسلطين التنفيذية والتشريعية.

الباب 3: نفقات تشغيل المرافق العامة ويضم هذا الباب النفقات المخصصة لتشغيل المرافق العامة كالتوريدات ومرتبات الموظفين.

الباب 4: نفقات تدخل الدولة وتتضمن نفقات تدخل الدولة في الميادين الاقتصادية والاجتماعية والثقافية وتكون هذه الأبواب الأربعة المجموعة الأولى من النفقات العامة وتضم النفقات الثابتة أي العادية في الميزانية الفرنسية.

الباب 5: نفقات استثمارات الدولة وتشمل نفقات الاستثمارات التي تقوم الدولة بتنفيذها على أملاكها أو على أملاك الهيئات الخاصة التي تساهم الدولة فيها.

الباب 6: نفقات الإعانات الاستثمارية وتشمل النفقات الاستثمارية التي تمنحها الدولة لأشخاص القانون العام أو الخاص للمعاونة في إنشاء أو صيانة أو تجديد أو إصلاح المشروعات أو الأملاك ويتضمن هذا الباب فرعين أولهما الإعانات والاشتراكات والثاني القروض.

الباب 7: نفقات إصلاح أضرار الحرب ويشمل النفقات التي تقوم بها الدولة في فرنسا منذ الحرب العالمية الأولى تحقيقاً لمبدأ التضامن الوطني والتكافل الاجتماعي.

وتكون الأبواب التي تبدأ من الباب الخامس إلى الباب السابع المجموعة الثانية من النفقات العامة وتضم كما يبين من فحصها النفقات الرأسمالية. وهناك إلى جانب ذلك مجموعة ثالثة من النفقات الخاصة في فرنسا تدرج في حسابات خاصة أو تؤخذ من موارد خاصة وتشمل القروض والسلف التي تمنحها الدولة وتشمل ما يلي:

- 1 — القروض الممنوحة من مال التنمية الاقتصادية والاجتماعية.
- 2 — القروض الممنوحة للإسكان.
- 3 — قروض مختلفة تمنحها الدولة.
- 4 — السلف التي تمنحها الدولة.

### المطلب الثالث: تقسيم النفقات العامة في الميزانية الجزائرية

ويتم تقسيم النفقات العامة في الجزائر على أساس إداري من جهة وعلى أساس موضوعي من جهة أخرى.

ويصنف المشرع الجزائري الاعتمادات على أساس إداري في أربعة أبواب من النفقات وهي ممثلة في جداول أ، ب، ج، د. جدول (أ) يمثل في نفقات التسيير و جدول (ب) يمثل في نفقات التجهيز الذي يعني الاستثمار في الجزائر، و جدول (ج) نفقات استثمار المؤسسات (د) وهناك جدول خاص بتدعيم الأسعار والتصنيف الاقتصادي وينظر إلى طبيعة وخصائص النفقة سواء بالنسبة إلى آثارها المباشرة على الدخل الوطني ومن ثم تنقسم إلى نفقات حقيقية وهي التي تؤدي إلى زيادة

الدخل الوطني بصورة مباشرة، ونفقات تحويلية وهي التي لا تؤدي بطريقة مباشرة إلى زيادة الإنتاج الوطني بل تؤدي إلى إعادة توزيع الدخل الوطني من قطاع إلى قطاع أو من فئة إلى أخرى. أو بالنسبة إلى دوريتها ومن ثم تنقسم إلى نفقات عادية جارية وأخرى استثنائية رأسمالية وتمثل الأولى في تلك التي تنفقها الدولة من أجل تسيير إدارتها والحصول على ما تحتاجه من سلع وخدمات لإشباع الحاجات الجارية "أما الثانية فتتمثل في النفقات الاستثمارية، التي تخصصها الدولة للحصول على المعدات الرأسمالية". واللازمة لزيادة الإنتاج السلعي أو لزيادة الخدمات العامة.

1 — نفقات التسيير (أي الإدارية): تنقسم نفقات الدولة في الميزانية العامة، أي نفقات التسيير إلى أربعة أبواب توجد أبواب تتكون من سبع فقرات وكل فقرة يمكن أن تضم تسعة وتسعين فصلا وعدد المواد التي يشملها الفصل غير محددة ويمكن أن يقسم البند إلى فروع نفقات الباب الأول والثاني المثلة في ميزانية الأعباء المشتركة المسيرة من طرف وزارة المالية. و الباب الثالث والرابع نجدهما تقريبا في كل الميزانيات في مختلف الوزارات. الباب الأول: أعباء الدين العمومي والنفقات المحسومة من الإيرادات وهي أعباء ممنوحة لتغطية أعباء الدين المالي والمعاشات وكذلك مختلف الأعباء المحسومة من الإيرادات.

الفقرة الأولى: احتياط الدين.

الفقرة الثانية: الدين الداخلي، الدين العائم.

الفقرة الثالثة: الديون الخارجية.

الفقرة الرابعة: الضمانات.

الفقرة الخامسة: النفقات المحسومة من الإيرادات.

الباب الثاني: تخصيصات السلطات العمومية: وهي عبارة عن

الاعتمادات الضرورية واللازمة لتسيير مصالح الوزارات من ناحية

المستخدمين والأجهزة والمعدات والعتاد ويتكون من الفقرات التالية:

الفقرة الأولى: رواتب العمل.

الفقرة الثانية: المعاشات والمنح العائلية.

الفقرة الثالثة: المعاشات والأعباء الاجتماعية.

الفقرة الرابعة: المستخدمون — المعدات — تسيير المصالح.

الفقرة الخامسة: المستخدمون وأعمال الصيانة.

الفقرة السادسة: المستخدمون إعانات التسيير.

الفقرة السابعة: المستخدمون النفقات المختلفة.

الباب الثالث: النفقات الخاصة بوسائل المصالح.

الباب الرابع: التدخلات العمومية: ويتكون هذا الباب من الفقرات التالية:

الفقرة الأولى: التدخلات العمومية والإدارية مثل إعانات المجموعات المحلية.

الفقرة الثانية: الأنشطة الدولية مثل المساعدات التي تمنح للهيئات الدولية.

الفقرة الثالثة: تشمل النشاط التربوي والثقافي مثل تقلص المنح.

الفقرة الرابعة: النشاط الاقتصادي والتشجيعات والتدخلات مثل.  
الإعانات الاقتصادية والمكافآت.

الفقرة الخامسة: النشاط الاقتصادي إعانات للمؤسسات للمصلحة الوطنية (إعانات للمصالح العمومية الاقتصادية).

الفقرة السادسة: الإعانات الاجتماعية: المساعدات والتضامن.

الفقرة السابعة: النشاط الاجتماعي التوقعات (مساهمة الدولة في صناديق المعاشات وصناديق الصحة).

ومما سبق لنا أنه "تجمع نفقات التسيير في أربعة أبواب هي:

1 — أعباء الدين العمومي والنفقات المحسومة من الإيرادات.

2 — تخصيصات السلطات العمومية.

3 — النفقات الخاصة بوسائل المصالح.

4 — التدخلات العمومية".

2 — نفقات التجهيز (الاستثمار): أي الموضوعية إذا كانت نفقات

التسيير توزع حسب الوزارات فإن نفقات التجهيز أو الاستثمار توزع

حسب القطاعات وفروع النشاط الاقتصادي، مثل الزراعة والصناعة

الهيدروكاربور، الأشغال والبناء النقل والسياحة.

قائمة ميزانية نفقات الاستثمار والتجهيز وتمثل الوثيقة الأساسية للميزانية

لعمليات التجهيز والاستثمار.



ولا يمكن لأية عملية أن تنجز إلا إذا كانت مسجلة وتصدر الإشارة إلى أنه تختلف الاعتمادات المفتوحة لتغطية نفقات التسيير عن تلك التي تُخصص لسد نفقات الاستثمار حيث "تُجمع الاعتمادات المفتوحة بالنسبة إلى الميزانية العامة ووفقا للمخطط الإنمائي السنوي لتغطية نفقات الاستثمار الواقعة على عاتق الدولة في ثلاثة أبواب هي:

— الاستثمارات الواقعة والمنفذة من قبل الدولة.

— إعانات الاستثمار الممنوحة من قبل الدولة.

— النفقات الأخرى بالرأسمال".

ويلاحظ أن تقسيم ميزانية النفقات يخضع لقاعدة معروفة وهي قاعدة تخصيص الاعتمادات ومعناها أن اعتماد البرلمان للنفقات لا يجوز أن يكون إجماليا بل يجب أن يخصص مبلغ معين لكل وجه من أوجه الإنفاق العام أي أنه لا يجوز أن يوافق البرلمان مثلا على تخصيص 30 مليون دينار لنفقات وزارة الإسكان تاركا للحكومة أمر توزيع هذا المبلغ على أوجه إنفاق الوزارة المختلفة من مرتبات الموظفين ونفقات إدارة وصيانة مباني الوزارة واستثمارات في المشروعات التي تقوم بها وغير ذلك، بل يتعين أن يوافق البرلمان على تخصيص مبلغ معين لكل وجه من أوجه إنفاق الوزارة وبمقتضى هذه القاعدة لا يجوز للحكومة أن تنقل مبلغا اعتمده البرلمان للنفقات الواردة في باب معين للإنفاق على وجوه أخرى في باب آخر إلا بعد الرجوع إلى البرلمان والحصول على موافقته وبمفهوم المخالفة يجوز للحكومة أن تنقل الاعتماد

المخصص لبند من البنود الواردة في اعتماد باب ما للإنفاق على بند آخر وارد في نفس الباب. ولا تختلف النفقات من وزارة إلى أخرى.

## المبحث الرابع: تحديد النفقات العامة وأسباب تزايدها

### المطلب الأول: تحديد النفقات العامة

يتحدد حجم النفقات العامة على أساس الفلسفة التي يقوم عليها نظام الدولة الاقتصادي والسياسي وذلك لأن هذه الفلسفة تحدد الوظائف التي تقوم بها الدولة والتي تتطلب أن ترصد لها نفقات عامة على أسس حجم وظيفة الدولة فالدولة الحارسة قد انحصرت وظيفتها في الحفاظ على أمن الدولة الخارجي والداخلي والقيام ببعض الأشغال العامة وقليل من الخدمات الاجتماعية العامة وقد بقيت نفقاتها العامة عند الحد الأدنى الأمر الذي لم تستطع دولة التدخل أن تلتزم به وقد خرجت عن حيادها إذ أصبح من مسؤولياتها الأساسية حفظ التوازن الاقتصادي والاجتماعي وهو ما اقتضى اتساع نطاق النفقات بزيادة الوظائف التي تقوم بها الدولة والتي تتطلب نفقات عامة، فضلا عن زيادة النفقات العامة على الوظائف التقليدية الأساسية، ثم اقتضى قيام الدولة الاشتراكية بالانتهاج والتوزيع زيادة في وظائف الدولة الأمر الذي اقتضى زيادة كبيرة في النفقات العامة تطلبت هذه الوظائف الجديدة بالإضافة إلى زيادة الإنفاق العام على الوظائف الأخرى.

ويتصل بهذا أيضا عامل هام يؤثر على حجم الإنفاق العام في الدولة إذ أن النفقات العامة يجب أن تتحدد في البلاد المتقدمة عند المستوى الذي

يحقق توازن التشغيل الكامل ففي حالة نقص التشغيل يجب أن تعمل النفقات العامة على سد العجز اللازم لتحقيق التشغيل الكامل.

أما في البلاد المتخلفة فإن النفقات العامة يجب أن تصل إلى الحد اللازم لتحقيق معدل التنمية الاقتصادية.

فمن اللازم أن يدخل في الاعتبار عند تحديد النفقات العامة أثر هذه النفقات على سعر النقود حتى لا يترتب على الإنفاق العام التضخم وارتفاع الأسعار وانحيار سعر النقود.

وإذا كان الفكر التقليدي قد أخذ بقاعدة أولوية النفقات العامة بمعنى تحديد النفقات العامة أولا ثم تحديد الإيرادات العامة في ضوءها فإن هذه القاعدة التي ردها علماء المالية التقليديون وخاصة في مجال التفرقة بين المالية العامة والمالية الخاصة كانت تسير أفكار الدولة الحارسة التي دافعت عنها.

وبتطور وظائف الدولة واتساع نشاطها في ظل دولة التدخل والدولة الاشتراكية اهتزت قاعدة أولوية النفقات العامة، ولا يمكن تحديد النفقات العامة دون إدخال في الاعتبار مقدرة الدولة على تدبير الإيرادات اللازمة لتغطية النفقات العامة التي تقتضيها وظائفها المختلفة وأصبح من الضروري أن يدخل في الاعتبار مدى قدرة الدخل الوطني من الناحية الاقتصادية على تحمل الإيرادات العامة التي تحددها عدة عوامل من أهمها كيفية توزيع الدخل الوطني بين مختلف الطبقات

وكفالة مستوى معين لمعيشة الأفراد والمحافظة في البلاد التي تأخذ بالنظام الرأسمالي على رأس المال المنتج والعمل على نموه، علاوة عن الكيفية التي يتم بها توزيع الدخل الوطني في الدولة.

ومن العوامل التي تحدد حجم النفقات العامة المنفعة الجماعية، فالنفقة العامة تخضع للاعتبارات الاقتصادية فهي تخضع لفكرة المنفعة إذ أن الإنفاق العام مثله مثل الإنفاق الخاص لا يكون مبررا إلا إذا حقق منفعة مساوية على الأقل لما يترتب على الإنفاق من تضحية.

وأن قياس المنفعة الجماعية يمثل صعوبة كبرى إذ أنه ليس من السهل قياس هذا النوع من المنفعة، ولم يتفق علماء المالية والاقتصاد على معيار منفعة النفقات العامة وفي الحقيقة فإن رجال السياسة هم الذين يتولون في نهاية الأمر اختيار النفقات العامة في ضوء ما يعتقدونه أنه يحقق المنفعة الجماعية فاختيار النفقات العامة هو في الأمر قرار سياسي يخضع لتقدير السلطة التي تصدره.

### المطلب الثاني: تزايد النفقات العامة

لاحظ علماء المالية اتجاه النفقات العامة إلى الزيادة بصورة عامة فقد وضع الكاتب الألماني "أدولف فاجنر" في أواخر القرن التاسع عشر قانونه الشهير الخاص بازدياد نشاط الدولة. وعبر بقوله إن المقارنات الشاملة في مختلف الدول، وفي الأوقات المختلفة تشير إلى الازدياد

المضطرد في نشاط الدولة سواء كان ذلك على مستوى الحكومات المركزية أو على مستوى السلطات المحلية وقد اتسع هذا النشاط بالنسبة لوظائف الدولة القديمة فضلا عن قيامها بوظائف جديدة، ومن ثم اقتضى هذا الاتساع ازدياد في الاحتياجات الاقتصادية التي تلزم الحكومات المركزية والسلطات المحلية لأداء واجباتها على أحسن وجه. مما أدى باتجاه النفقات العامة إلى التزايد بصورة واضحة في الدول التي استقر نظامها المالي منذ زمن مبكر نسبيا.

فبالنسبة لنفقات حكومة الولايات المتحدة الأمريكية كانت هذه النفقات سنة 1880 قد بلغت 204 مليون، ثم ارتفعت سنة بعد أخرى إلى أن بلغت تقديرات النفقات العامة 186062 مليونا من الدولارات سنة 1969. أما بالنسبة للاتحاد السوفيتي فقد بلغت النفقات العامة فيه سنة 1929 مبلغ 8784 مليونا من الروبلات ثم ارتفعت سنة بعد سنة إلى أن وصلت 105400 مليونا من الروبلات سنة 1966.

وبالنسبة لفرنسا فقد بلغت النفقات العامة في عهد لويس الرابع عشر 200 مليون فرنك وازدادت في عهد الثورة الفرنسية إلى 500 مليون فرنك ثم بلغت تقديرات النفقات العامة سنة 1968 مبلغ 12450 مليار فرنك قديم. وفي إيطاليا بلغت النفقات العامة 7,40 مليار ليرة سنة 1939 سنة 1940 وارتفعت إلى 4290,8 مليار ليرة سنة 1960 — 1961.

وفي مصر كانت النفقات العامة سنة 1880 — 7,691,424 جنيها ثم ارتفعت بمبلغ 319,500,000 جنيه في ميزانية 1982.



وبالنسبة للجزائر فإن هذه الزيادة في النفقات العامة يمكن ملاحظتها أيضا وإن كان من الواجب مراعاة أن ميزانية الجزائر بعد الاستقلال كانت تصدر حتى سنة 1964 مقومة بالفرنك الجديد ثم أصبحت تصدر وفقا لقانون 10 أبريل سنة 1964 مقومة بالدينار الجزائري، وقد كانت الاعتمادات المالية التي فتحت في ميزانية سنة 1968 بموجب قانون المالية لسنة 1968 الصادر في 30 ديسمبر سنة 1968 بمقتضى الأمر رقم 290 لسنة 1968 مبلغ خمسة ملايين وستة وسبعون مليونا ومائتي ألف دينار، بينما بلغت الاعتمادات التي فتحت في ميزانية سنة 1969 بموجب قانون المالية الصادر في 30 ديسمبر سنة 1968 بمقتضى الأمر رقم 654 لسنة 1968 مبلغ ستة ملايين وثلاثمائة وستة وخمسين مليونا وخمسمائة ألف دينار، ثم بلغت الاعتمادات التي فتحت في ميزانية سنة 1970 بموجب قانون المالية الصادر في 31 ديسمبر سنة 1969 بمقتضى الأمر رقم 108 لسنة 1969 مبلغ ستة ملايين وثمانمائة وتسعة وتسعون مليونا من الدينارات ثم بلغت الاعتمادات التي فتحت في ميزانية سنة 1981 بموجب قانون المالية الصادر في 31/12/1980 مبلغ سبعة ملايين وسبعمائة وخمسين مليونا من الدينارات وذلك بموجب الأمر رقم 93 لسنة 1980، ثم قفزت تقديرات النفقات العامة لميزانية سنة 1982 في قانون المالية سنة 1982 الصادر بمقتضى الأمر رقم 86 لسنة 1981 الصادر في 31 ديسمبر 1981 مبلغ ثمانية ملايين وتسعمائة وخمسة وثلاثون مليونا من الدينارات وفي قانون المالية الصادر بتاريخ 31 ديسمبر 1988 بلغت الميزانية مائة وثلاثة مليارات دينار جزائري.

وتعد ظاهرة تزايد النفقات العامة من أبرز المشاكل التي تعرض لها علماء المالية العامة ليس من ناحية أسبابها فحسب، ولكن من ناحية ما يترتب عليها من آثار على الإيرادات العامة، خاصة وأن الدولة لا تستطيع أن ترفع إيراداتها بغير حدود، ولا تستطيع أن تتجاوز الدولة حدودا معينة بالنسبة لفرض الضرائب أو زيادتها وإلا أخلت بالمعايير الاقتصادية والاجتماعية التي ينبغي الحفاظ عليها وكذلك لا يمكن للدولة أن تلجأ إلى القروض دون أن تأخذ في اعتبارها طاقة الاقتصاد الوطني وقدرته على الوفاء بها ولا يعني أن كل زيادة في النفقات العامة لا بد وأن يقابلها زيادة حتمية في عبء الضرائب لأن زيادة النفقات العامة تقتضي زيادة الدخل الوطني وزيادة الثروة العامة، كما أن النفقات العامة لها آثارها على زيادة الدخل والثروات الأمر الذي قد يؤدي حتى في ارتفاع أسعار الضرائب وفرض ضرائب جديدة إلى أن تقترب أحيانا زيادة الضريبة مع ما قد يحدث من زيادة في دخل الفرد أو في ثروته نتيجة إنفاق الدولة لزيادة النفقات العامة أسباب ظاهرية وأسباب حقيقية.

### المطلب الثالث: صورة تزايد النفقات العامة

تعتبر الزيادة في النفقات العامة زيادة ظاهرية أو صورية إذا لم يكن يقابلها زيادة في نصيب الفرد من الخدمات التي تؤديها الدولة أو الهيئات العامة، فالزيادة الظاهرية في النفقات العامة هي مجرد زيادة في

أرقام النفقات العامة دون أن يكون هناك زيادة مقابلة في كمية السلع أو الخدمات أو تحسين أنواعها.

وترجع الزيادة الصورية الظاهرية في النفقات العامة إلى عدة أسباب: — كخفض سعر النقد: أي انخفاض القوة الشرائية للأوراق النقدية المختلفة قد انخفضت ومازالت تتجه إلى الانخفاض، واتجاه أسعار السلع باستمرار إلى الارتفاع فتصبح نسبة زيادة النفقات العامة عبارة عن زيادة صورية وتصبح الدولة تدفع في السلع والخدمات ما يتجاوز بكثير ما كانت تدفعه في تلك السلع والخدمات في فترة ماضية ولهذا فإنه من الضروري عند إجراء مقارنة بين أرقام النفقات العامة في السنوات المختلفة أن نأخذ في حسابنا مقدار انخفاض سعر النقود حتى نستطيع تحديد الزيادة الحقيقية في النفقات العامة بعد استثناء النسبة التي تمثل الزيادة الظاهرية أو الصورية نتيجة انخفاض القوة الشرائية لوحدات سعر النقد.

— واختلاف طرق المحاسبة المالية يؤدي في بعض الأحيان إلى أن تبدو النفقات العامة وقد زادت زيادة كبيرة إذا قورنت النفقات العامة الواردة في ميزانية حديثة بالنفقات العامة الواردة في ميزانية قديمة بينما يتبين من البحث أن جانبا من هذه الزيادة يرجع إلى اختلاف طريقة قيد الحسابات ومن ذلك أن القواعد المالية التي كانت متبعة في الماضي كانت تسمح لبعض الإدارات والمصالح أن تقوم بتغطية نفقاتها مما تحصل عليه من إيرادات بحيث لا يظهر في الميزانية إلا صافي النفقات

العامة التي لا تبدو في الميزانية بتفاصيلها نتيجة لعدم الأخذ بقاعدة عمومية الميزانية وللأخذ بتخصيص الإيرادات العامة لنفقات معينة، فلما تغير هذا الأسلوب وأصبح من القواعد المتبعة عند تحضير الميزانيات فقاعدة عمومية الميزانية الذي يعني أن تظهر جميع إيرادات الدولة وجميع نفقاتها في ميزانيتها ظهر في ميزانيات بعض الدول زيادة ضخمة في النفقات العامة نتيجة للأخذ بهذا الأسلوب، وهذه الزيادة ظاهرية لا تمثل الحقيقة وإنما يرجع ذلك إلى الأخذ بقاعدة عمومية الميزانية.

وقد يحدث عند تأمين بعض الشركات الخاصة أن يترتب على ذلك زيادة ضخمة في النفقات العامة نتيجة لتحول نفقات الشركات الخاصة إلى نفقات عامة، وليست هذه الزيادة إلا زيادة ظاهرية في جانب هلم منها لأن النفقات الجديدة كانت موجودة من قبل وكانت تظهر في الميزانيات الخاصة لهذه الشركات قبل أن تؤمم.

وقد ترجع زيادة النفقات العامة في جانب منها إلى زيادة المدة موضوع المقارنة عن المدة المقررة، ومثال ذلك عندما يحدث تغيير في بداية السنة المالية، كما قد يحدث أن ترجع الزيادة في جانب منها إلى اختلاف أسلوب الإحصاء.

— قد ترجع الزيادة الصورية الظاهرية في النفقات العامة إلى اتساع إقليم الدولة نتيجة وحدثها مع دولة أخرى أو نتيجة ضم مساحات أخرى إليها، وبطبيعة الحال فإن الإقليم الجديد يضاف نصيبه من

النفقات العامة إلى نفقات إقليم الدولة السابق الأمر الذي تبدو فيه أرقام النفقات العامة وقد زادت عما كانت عليه من قبل، وليست هذه الزيادة في الواقع إلا زيادة صورية وكذلك ظاهرية. كذلك يترتب على زيادة عدد السكان زيادة ظاهرية في النفقات العامة.

#### المطلب الرابع: حقيقة تزايد النفقات العامة

ترجع حقيقة تزايد النفقات العامة إلى أسباب عديدة من أهمها قيام الدولة بوظائف جديدة لم تكن تتحمل مسئوليتها من قبل، فضلا عن زيادة اهتمام الدولة بوظائفها القديمة مما اقتضى زيادة الإنفاق.

— أسباب اقتصادية: إن الأسباب الاقتصادية لزيادة النفقات العامة كثيرة ومتعددة، ولعل من أهمها القيام بالمشروعات العامة، وزيادة الثروة الوطنية والمنافسة الاقتصادية بين الدول والتقدم التكنولوجي والدور الاقتصادي وسنعرض فيما يلي لكل منها على التوالي:

واتساع الدولة في القيام بالمشروعات العامة بسبب زيادة نشاطها نتيجة قيامها بالمشروعات العامة بوجه عام وخاصة نتيجة التوجه الاشتراكي الذي ساد في مختلف البلدان، ولهذا اتبعت دول كثيرة سياسة تأمين المؤسسات والمشروعات التي تزايدت بوجه خاص في الدول ذات النظم الاشتراكية على أساس أن الملكية العامة من أهم الأسس التي يقوم عليها النظام الاشتراكي، وكذلك تأمين بعض الدول غير الاشتراكية للصناعات الرئيسية كصناعة الحديد والصلب والفحم والمشروعات



الكهربائية وغيرها وقد تلجأ الدول إلى التسيير والقيام بالمشروعات العامة في العصر الحديث للحصول على أرباح من تلك المشروعات سواء كانت مشروعات صناعية أو تجارية فتحتكر الدولة إنتاج وبيع بعض السلع كالتبغ والملح والكبريت وغيرها، كما قد يكون حافزا للدولة على القيام ببعض المشروعات العامة أهمية كمشروعات توريد المياه وتوزيع التيار الكهربائي ومشروعات المواصلات العامة والنقل كما قد تقوم الدولة ببعض المشروعات التي لا يقبل عليها الأفراد لما يتطلبه استثمارها من وقت طويل كاستثمار الغابات وغيرها.

وهكذا فإن الدول الاشتراكية تتجه بحسب الفلسفة التي تقوم عليها إلى التوسع في القيام بالمشروعات العامة، وكذلك الدول التي لا تقوم نظمها على الفلسفة الاشتراكية اتجهت إلى التوسع في المشروعات العامة أما بدافع الربح أو لأهمية تلك المشروعات أو ظروف استغلالها، كما تضطر هذه الدول للقيام بالمشروعات العامة لتحقيق التوازن الاقتصادي والاجتماعي وعلى وجه العموم فإن الدول المتخلفة والتي تعاني من انخفاض مستوى الدخل الوطني ومستوى دخل الأفراد فيها تضطر للقيام بالمشروعات العامة في إطار خططها للتنمية الاقتصادية حتى يرتفع مستوى دخلها الوطني ومستوى دخل الأفراد فيها.

ويترتب على قيام الدولة بتسيير المشروعات العامة في العصر الحديث زيادة في نفقاتها العامة وكذلك يترتب على اتساع حجم

القطاع العام في الدولة ازدياد النفقات العامة بصورة ملحوظة إذ أن إنفاق الدولة على المشروعات المؤممة يزيد في كثير من الأحيان عما كانت تنفقه قبل التأميم لظروف مختلفة من أهمها منح مزايا عينية ونقدية للعاملين في الشركات المؤممة.

وتعتبر زيادة الثروة من أهم العوامل التي تؤدي إلى ازدياد النفقات العامة، فمع الازدياد المضطرد للثروة يزيد الدخل الوطني الذي تعتمد عليه الدولة في تدبير إيراداتها للإنفاق على مختلف نشاطاتها الذي يستلزم أوجه الصرف المختلفة وتؤثر النفقات العامة بازدياد الثروة تختلف من بلد إلى آخر حسب الفلسفة التي يقوم عليها نظام الحكم، فزيادة الثروة في الدول الاشتراكية يؤثر بدرجة كبيرة على زيادة النفقات العامة وكذلك الحال بالنسبة للدول المتخلفة اقتصاديا فتتأثر نفقاتها العامة بدرجة كبيرة عند زيادة الثروات الوطنية.

أما الدول الرأسمالية المتقدمة كالولايات المتحدة الأمريكية فتأثير نفقاتها العامة بزيادة الثروة الوطنية تقل عن الدول سالفه الذكر.

وتعتبر زيادة المنافسة الاقتصادية بين الدول من أهم الظواهر التي اتسم بها القرن العشرين، وقد حرصت مختلف الدول وخاصة في أعقاب الأزمة الثلاثينية على حماية صناعاتها ومنتجاتها الوطنية على منح الإعانات النقدية للمنتجين والمصدرين حتى يمكن لهم غزو الأسواق الخارجية، وحتى يتيسر لبضائع الدولة المصدرة أن تصمد أمام المنافسة

الأجنبية فإذا كانت الدولة هي التي تتولى إنتاج تلك السلع التي يجري تصديرها فتحاول تحسين إنتاجها باستمرار بزيادة الإنفاق عليه حتى تضمن استمرار الطلب عليها في الأسواق الخارجية.

ويترتب على التطور والتقدم في ميدان العلوم، والتكنولوجيا تخصيص مبالغ مالية هامة للإنفاق على البحث العلمي إذ أن الإنتاج الصناعي والزراعي في أي دولة يغدو متخلفا إذا لم ترصد المبالغ الكافية لوحداث البحث العلمي و الإنتاج المتنوعة وفقا للمبتكرات العلمية فمن ناحية تحاول الدول المتخلفة الإحاطة بالأسرار العلمية التي تحتكرها الدول الكبرى فترصد مبالغ كبيرة لتجنيد الباحثين، وتحقيق نهضة علمية في أجهزتها بينما تصر الدول الكبرى على احتكار الأسرار العلمية التي اكتشفها علماءها حتى تحتفظ باستمرار على تفوقها وتقدمها عن الدول الأخرى لاسيما في المجالات العسكرية.

و يترتب على فترات الدورات الاقتصادية زيادة في النفقات العامة، ففي فترة الرخاء تزيد الإيرادات العامة الأمر الذي يشجع في كثير من الأحوال على زيادة الإنفاق العام وعندما تحل فترة الأزمة أو الكساد يصبح من الضروري أن تزيد الدولة من النفقات العامة حتى تعيد إلى الاقتصاد الوطني نشاطه وحيويته. وينتج عن هذه الزيادة في النفقات العامة.

ويترتب على تزايد السكان زيادة غير حقيقية في النفقات العامة لأنه إذا كان علينا أن نحسب متوسط نصيب الفرد من النفقات العامة فإن زيادة الإنفاق العام لمواجهة مطالب عدد أكبر من السكان قد يترتب عليها زيادة حقيقية في النفقات العامة خاصة في الدول النامية لأن نسبة عدد السكان الفقراء وصغار السن في الزيادة تتجاوز عادة نسبة عدد الأفراد القادرين على العمل الأمر الذي يترتب عليه زيادة أعباء الدولة التي تسعى باستمرار إلى رفع مستوى سكانها الفقراء إلى المستوى الذي تراه الدولة مناسباً، هذا بالإضافة إلى ضرورة توسع الخدمات العامة وتطويرها الأمر الذي يتطلب بالضرورة زيادة في الإنفاق العام.

وتعاني الدول المتخلفة من عبء زيادة السكان على اقتصادها الوطني ومعدلات الزيادة في السكان في هذه الدول أصبح يتجاوز معدلات التنمية والزيادة في الدخل الوطني. الأمر الذي أصبح بالنسبة لهذه الدول مشكلة تستوجب الحل.

ويتصل بهذا السبب أيضاً اتجاه معظم الدول إلى التصنيع مما ترتب عليه استمرار هجرة السكان من القرى إلى المدن الأمر الذي أثقل الميزانيات المختلفة بأعباء المرافق والخدمات التي اقتضتها الزيادة المضطردة في تزايد عدد سكان المدن إذ أن الخدمات العامة والمرافق في المدن تتطلب عادة مستوى يتجاوز المستوى الذي تحظى به القرى في مختلف بلدان

العالم وقد ترتب على هذا زيادة مضطردة في النفقات العامة للهيئات المحلية والإقليمية في الدول المختلفة.

ويعتبر كذلك ازدياد الوعي الاجتماعي من أهم الأسباب التي أدت إلى زيادة النفقات العامة فقد ترتب على الوعي الاجتماعي لدى الأفراد تطلعهم باستمرار إلى زيادة خدمات الدولة حتى تكفل لهم حياة كريمة مستقرة يؤمن الفرد فيها ضد البطالة والعجز والمرض والشيخوخة.

بالإضافة إلى ذلك فقد اضطلعت الدولة في العصر الحديث بمسؤوليات كبيرة في مجال التعليم بصرف النظر عن الفلسفة التي تقوم عليها ففي الدول ذات النظم الاشتراكية تتكفل الدولة بالتعليم في جميع مراحله أما الدول الأخرى فقد اقتصر تدخل الدولة في مجال التعليم في أول الأمر على مراحله الأولى وكان التعليم العالي متروكا للنشاط الخاص الأمر الذي ترتب عليه أن اقتصر هذا النوع من التعليم على القادرين من أبناء الطبقة الغنية نظرا للرسوم المالية التي كان يتطلبها هذا النوع من التعليم.

وقد ترتب وتزايد تطور الوعي الاجتماعي وتغير نظرة الدولة في المجتمع الرأسمالي إلى التعليم العالي فأصبحت الدولة في بعض الدول الرأسمالية تساهم بقسط هام في نفقات التعليم العالي على أساس أن هذا النوع من التعليم من ضرورات العصر ومقتضيات التقدم الاقتصادي والاجتماعي في الدولة.



وقد ترتب على تطور الوعي الاجتماعي اختلاف النظرة إلى الخدمات الصحية التي كانت متروكة للنشاط الخاص، وقد تطورت الخدمات الصحية في البلاد ذات النظم الاشتراكية تطورا أدى إلى قيام الحكومات في بعض هذه الدول بتولي مسؤولية علاج المرضى من مواطنيها بالمجان وتحت ضغط نمو الوعي الوطني تقوم الدول بقدر كبير في الإنفاق على الخدمات الصحية.

وقد يؤدي انتشار الديمقراطية والوعي السياسي وتطور نظام الحكم في الدول الحديثة واستقرار مبدأ مسؤولية الدولة، وتطور العلاقات الدولية والنفقات العسكرية، إلى ازدياد النفقات العامة فأدى انتشار الديمقراطية في الدول بصفة عامة إلى زيادة النفقات العامة وأيا كانت الفلسفة التي يقوم عليها نظام الدولة فأصبحت تنفق على التنظيمات السياسية المختلفة والمجالس المحلية وتسعى إلى الوفاء بمتطلبات الطبقات الفقيرة وذلك لضمان تأييد هذه الطبقات لنظام الحكم، ويؤدي ذلك إلى إصدار القوانين التي يترتب عليها ازدياد النفقات العامة التي ترصد لصالح هذه الطبقات.

بالإضافة إلى اتجاه مختلف بلدان العالم إلى الإنفاق على الانتخابات لضمان تأييد العدد الأكبر من الناخبين، وفي الدول التي تأخذ بتعدد الأحزاب السياسية يكون لهذا النظام أثره على زيادة النفقات العامة إذ يحاول كل حزب من خلال برنامجه أن يسترضي أكبر عدد من

الناخبين وتنافس الأحزاب في محاولة استمالة الناخبين فإذا ما فاز أحد هذه الأحزاب تعين عليه أن ينفذ برنامجه ويترتب على ذلك القيام بالمشروعات المختلفة لاسترضاء الناخبين إلى أعضائه بالإضافة إلى مؤيديه ويترتب على ذلك زيادة في النفقات العامة ومن هذا يتبين أنه أيا كانت الفلسفة التي يقوم عليها نظام الحكم فإن الاتجاه يعمل على زيادة الإنفاق العام على نحو يجلب رضا الغالبية العظمى لمواطني الدولة لضمان تأييدهم وتمنح دساتير بعض الدول لأعضاء المجالس التشريعية الحق في اقتراح زيادة النفقات العامة أو حق اقتراح الإنفاق العام على بعض الأمور أو المشروعات وكثيرا ما يترتب على هذا أن يسرف هؤلاء الأعضاء في استعمال هذا الحق لضمان تزايد شعبيتهم في دوائرهم الانتخابية الأمر الذي قد يؤدي إلى تزايد النفقات العامة في هذه البلدان تزايدا قد يضر بالاقتصاد الوطني.

ومن الأسباب التي أدت إلى زيادة النفقات العامة مسؤولية الدولة التي أصبحت خاضعة للقانون في تصرفاتها الأمر الذي ترتب عليه التزام الدولة بتعويض الأفراد عن ما يصيبهم من أضرار نتيجة خطأ عمالها أو تجاوزهم حدود القانون.

وأدى تطور العلاقات الدولية في العالم منذ القرن العشرين وعلى وجه التحديد في أعقاب الحرب العالمية الأولى إلى تطور عميق في العلاقات الدبلوماسية فنشطت الدول في مجال التمثيل الخارجي الذي يتطلب

نفقات عامة ثم قامت الكثير من المنظمات الدولية كالأمم المتحدة والهيئات التابعة لها، المنظمات الدولية الإقليمية وأصبحت المؤتمرات الدولية تعقد للتباحث في مختلف الشؤون الأمر الذي ازدادت معه النفقات تزايد كبير نتيجة تطور العلاقات الدولية.

3 — الحروب والاستعداد لها: من أبرز الأسباب التي أسهمت في التزايد المستمر في النفقات العامة لقد أصبحت النفقات العسكرية عبئا ماليا ضخما على مختلف الشعوب في الدول الكبرى والدول الصغرى على السواء الأمر الذي زاد في النفقات العسكرية التطور الضخم والسريع في الأسلحة المختلفة، وأثر استخدام المخترعات الحديثة على حلول أسلحة أكثر فتكا محل الأسلحة التي توضع تحت تصرف القوات العسكرية في الدول على نحو تغدو معه في كثير من الأحوال بعض الأسلحة التي تكلف نفقات مالية باهظة غير صالحة بدرجة فعالة نتيجة لتطور المخترعات قبل أن تتاح فرصة استخدامها أو استعمالها هذا بالإضافة إلى مجالات التسليح بالأسلحة غير التقليدية التي تعتبر في الواقع استراتيجيا لميزانيات الدول الكبرى ولا تقوى الدول الصغرى على الدخول في مجالات إنتاجها كإنتاج الأسلحة الذرية والهيدروجينية وبعض الأسلحة الكيميائية والميكروبية.

وقد تميزت الفترة التي بدأت منذ قيام الحرب العالمية الثانية بالزيادة الكبيرة في نسبة النفقات العسكرية لدى أغلبية الدول زيادة النفقات

العامّة، ومن أهم هذه الأسباب زيادة عدد الموظفين الذي استتبع التزايد المستمر في وظائف الدولة زيادة عدد الموظفين، وبطبيعة الحال فإن الدول الاشتراكية تزيد فيها نسبة موظفي الدولة نظرا لقيام الدولة بوظائف الإنتاج والتوزيع أما الدول الرأسمالية فقد يتزايد عدد الموظفين فيها أيضا عما كان عليه من قبل نتيجة قيام الدولة بكثير من الوظائف التي لم تكن تقوم بها من قبل ونتيجة اتساع نشاطها .

وبالإضافة إلى ذلك فإن التعددية الحزبية يترتب عليها زيادة عدد الموظفين وذلك في حالة فوز حزب معين في الانتخابات يترتب عليه توظيف أنصاره ومؤيديه في الوظائف الحكومية دون أن تستدعي حاجة العمل الحقيقية تعيينهم

وهذا يترتب عليه تزايد عدد الموظفين ويترتب عليه تزايد في نفقات الدولة التي ترصد لمرتبات العاملين وأجورهم وملحقات مرتباتهم. وتخصيص أماكن للعمل وأثاث وما يستتبعه من تخصيص بعض المرافق الهوائى وغيرها في تلك الأماكن كل هذا يتطلب زيادة في النفقات العامة.

ويترتب على التنظيم الإدارى في مختلف الدول زيادة الإنفاق العام فالإدارة الخاصة في المشروعات الناجحة تتميز بسرعة البت وسرعة الاستجابة للتغيير وحسن تنظيم العمل وتقسيمه وتحديد المسؤولية فيه تحديدا واضحا، فالإدارة العامة يثقل كاهلها الكثير من التشريعات واللوائح المختلفة التي يتطلب الأمر اتخاذ إجراءات طويلة ومعقدة لتغييرها.

لهذا فإنه مع كبر الجهاز الإداري وتزايد عدد موظفيه باستمرار يترتب عليه بطء الإجراءات فيه وتعقيدها أحيانا، وتنازع الاختصاص بين المصالح الحكومية المختلفة في بعض الأحيان وعدم استجابة الجهاز الإداري لدواعي التغيير بسرعة الأمر الذي تنتج عنه باستمرار زيادة في النفقات العامة.

فإن الدول المتخلفة تعاني الكثير من هذه الأمور في أجهزتها الإدارية وتزايد فيها النفقات العامة نتيجة لما يترتب على سوء التنظيم الإداري وعدم كفاءته في بعض الأحيان في أداء الخدمات التي يعهد إليه بها. ويشير بعض علماء المالية العامة إلى أسباب مالية أدت إلى زيادة النفقات العامة.

كسهولة التجاء الدولة إلى القرض في العصر الحاضر كان التجاء الدولة إلى القرض في الماضي محفوقا بالكثير من الصعوبات فقد كانت البنوك المالية محدودة وكانت تفرض في بعض الأحيان شروطا قاسية للاقتراض ولكن مع تطور الأساليب المالية وإمكانية التجاء عدد كبير من المواطنين إلى إصدار سندات ذات فئات بسيطة تمكن صغار المدخرين شرائها فتحصل الدولة على مقادير كبيرة من الأموال عن طريق تجميع مدخرات المواطنين مما يسهل على الدولة جمع المال عن طريق القرض واتجاه الدولة إلى الاقتراض من الخارج لأسباب منها أن يكون سعر الفائدة في الخارج أقل من سعرها في الداخل.



وجود فائض في الإيرادات العامة أو مال احتياطي وسبق لنا أن ذكرنا أن النفقات العامة تزداد في لفترة الرخاء والكساد على السواء ففي فترة الرخاء تزيد إيرادات الدولة الأمر الذي يغري في بعض الدول نتيجة لموجة التفاؤل إلى زيادة في الإنفاق العام، كما قد يشجع وجود مال احتياطي على زيادة الإنفاق العام.

ويترتب على عدم اتباع الأساليب المالية السليمة زيادة النفقات العامة فمثلا يؤدي إدراج كل النفقات العامة في ميزانية واحدة تطبيقا لقاعدة وحدة الميزانية إلى سهولة أحكام الرقابة على الإنفاق العام، أما عدم التزام هذه القاعدة وإدراج النفقات العامة في عدة ميزانيات فإنه يؤدي إلى الإسراف في النفقات العامة.

### المبحث الخامس: آثار النفقات العامة

لمعرفة آثار النفقات العامة، أو الآثار التي تنتج عن نفقة عامة معينة يصبح من الممكن توجيه النفقات العامة لتحقيق أهداف معينة في سهولة ويسر. وتتوقف آثار النفقات العامة على نوع النشاط الذي تنفق عليه الدولة ووسائل التمويل، والوضع الاقتصادي العام، ومستوى النشاط الاقتصادي إذ قد يترتب على زيادة الإنفاق العام عن نسب معينة في أحوال معينة آثار تضخمية غير مرغوب فيها في حالات التوسع الاقتصادي كما يترتب على نفس الإنفاق العام في أحوال الانكماش الاقتصادي آثار تبعث الحيوية والنشاط في جهاز الدولة الاقتصادي.

وتبرز أهمية دراسة الآثار المترتبة على النفقات العامة نتيجة للتطورات التي أدت إلى نبذ النظرية التقليدية وأثرها على دور المالية العامة بأدواتها المختلفة. وإذا كانت النظرية التقليدية تذهب إلى ضرورة بقاء الدولة عند وظائفها التقليدية التي سبقت الإشارة إليها، وأن يكون الإنفاق العام عند حده الأدنى فإنها تنتهي إلى ضرورة بقاء الإنفاق العام محايدا من ناحية آثاره الاقتصادية بمعنى ألا يكون للإنفاق العام أي أثر على النشاط الفردي أو دفعه إلى التوسع.

وعند قيام الدولة ببعض المشروعات على وجه الاستثناء وفقا للنظرية التقليدية فإن آثار الإنفاق العام يجب أن يحكمها مبدأ الربح المالي. بمعنى أنه يجب أن يطبق نفس المعيار الذي يتم على أساسه النشاط الفردي.

أما النظرية الحديثة فإنها تجعل من النفقات العامة أداة في يد الدولة لتحقيق أهداف اقتصادية واجتماعية معينة، وهكذا تبرز أهمية دراسة النفقات العامة والعوامل التي يتوقف عليها إحداث النفقات العامة لآثارها. وقد تلجأ الدولة في تمويل نفقاتها العامة إلى القوة الشرائية الموجودة في أيدي الأفراد تمتصها عن طريق فرض الضرائب، أو عن طريق سندات القروض التي تبيعها للأفراد وفي هذه الحالة يكون تأثير الإنفاق العام على حجم الائتمان والنقود في حدود ضيقة إذ يترتب على هذا تحويل بعض عناصر الإنتاج من الإنتاج الخاص إلى الإنتاج العام، وينتج عن هذا زيادة في بعض أثمان عناصر الإنتاج، مع انخفاض في أسعار عناصر الإنتاج الأخرى.

أما إذا مولت الدولة نفقاتها عن طريق قوة شرائية جديدة، بأن باعت سندات قرضها للبنوك التي تنشئ الائتمان لتستعمله في ضوء تلك السندات فإن وجود القوة الشرائية الجديدة في السوق قد يترتب عليه ارتفاع في الأثمان.

وإذا كان اختلاف وسائل تمويل النفقات العامة يترتب عليه اختلاف في الآثار التي تترتب على الإنفاق العام، فإن للنفقات العامة أثرها المؤكد ليس على زيادة الإيرادات العامة ولكن أيضا على بنائها.

وإذا كان مؤدى القاعدة التقليدية الخاصة بأولوية النفقات العامة أن تكون النفقات العامة محددة للإيرادات العامة، فإنه في ظل قواعد المالية الحديثة يغدو من المؤكد أن يترتب على زيادة أعباء الدولة واتجاه إنفاقها إلى تزايد الإيرادات العامة يترتب على هذا التجاء الدولة إلى بعض مصادر الإيراد العام التي كان الاتجاه إليها استثنائيا في الماضي كالقروض، ومن هذا يتغير ببيان الإيرادات العامة ويختلف عما كان عليه من قبل كذلك فإن الإنفاق العام يترتب عليه بصفة مباشرة أو غير مباشرة زيادة الإنتاج الوطني وينتج عن زيادة الإنتاج الوطني زيادة حصيلة الدولة في الإيرادات العامة المختلفة إلى تزايد حصيلة الضرائب كما تتزايد المقدرة الوطنية على تقديم القروض العامة وإلى جانب هذا فإن آثار النفقات العامة على نواحي النشاط الاقتصادي تتميز بأنها أسرع من أثر الإيرادات العامة على ذلك النشاط. وتتمثل أهم الآثار

الاقتصادية التي تترتب على النفقات العامة الآثار غير المباشرة للنفقات العامة على الإنتاج الوطني وإعادة توزيع الدخل الوطني على المستهلك.

### المطلب الأول: تأثير النفقات العامة على الإنتاج الوطني

تؤدي بعض النفقات العامة مباشرة إلى زيادة الإنتاج الوطني مثل النفقات الاستثمارية، والإعانات الاقتصادية التي تدفعها الدولة لبعض المشروعات الإنتاجية.

ومن النفقات الاستثمارية أثمان معدلات الإنتاج وتكاليف إقامة المصالح وغير ذلك مما يضطر الدول إلى إنفاقه وخاصة في الدول النامية والدول التي تسعى إلى إقامة الصناعات المختلفة.

ومن النفقات العامة التي يترتب عليها زيادة الإنتاج الوطني الإعانات الاقتصادية التي تقدمها الدولة للمشروعات الخاصة والعامة لتحقيق أغراض معينة من أبرزها الأغراض الاقتصادية.

ومن الأهداف التي تتبناها الدولة من المساعدات الاقتصادية محاربة التضخم وتخفيض الأثمان وخاصة تخفيض أثمان بعض السلع الضرورية بهدف تخفيض نفقات المعيشة للطبقات الفقيرة ما يترتب عليه من أثر على إنتاج هذه السلع.

ولم يقف الغرض من المساعدات الاقتصادية عند هذا الهدف في العصر الحديث بل أصبحت مساعدات الدولة الاقتصادية تهدف أيضا إلى زيادة

الإنتاج الوطني أما عن طريق مساعدة المشروعات الصناعية الضرورية للتنمية الاقتصادية التي لا يمكنها الاستمرار بدون مساعدات حكومية، وأما عن طريق تعويض المشروعات ذات النفع العام عما تقدمه من خدمات استثنائية للجمهور رغبة في استمرار هذه الخدمات.

كما قد تهدف المساعدات الاقتصادية إلى سد العجز في بعض المشروعات ذات النفع العام ضمانا لاستمرار الخدمة ونموها ومثال ذلك: ما تقدمه الدولة من مساعدات للشركات في بعض السنوات التي ينتهي فيها نشاطها بعجز مالي نتيجة لعدم حصولها على إيرادات تغطي نفقاتها. وكذلك قد تقدم الدولة المساعدات الاقتصادية لتشجيع التصدير على نحو ما سبق مما يترتب عليه التوسع في الإنتاج.

ويترتب على النفقات الاجتماعية أثرها على زيادة الإنتاج الوطني فالإنفاق على الصحة والتعليم يؤدي بداهة إلى زيادة الإنتاج الوطني كما أن الدولة التي تعاني من نقص عدد السكان نقصا يؤثر على الإنتاج الوطني تتولى عن طريق الإنفاق العام تشجيع زيادة النسل، وكذلك يترتب على النفقات الاجتماعية التي تقدمها الدولة في صورة إعانات نقدية للبطالة والعجز والشيخوخة زيادة في إنتاج السلع الاستهلاكية إذ يترتب على هذه الإعانات النقدية زيادة الطلب على هذه السلع، الأمر الذي ينتج أثره على إنتاجها.



وكذلك فإن النفقات الحربية لها آثارها على الإنتاج الوطني، فإنها توجه جزءا من المنتجات والموارد البشرية والمادية إلى إنتاج المعدات الحربية ومن هنا فإنه يترتب على ذلك انخفاض الإنتاج الوطني.

ولكن تؤدي النفقات الحربية إلى نمو الجهاز الإنتاجي في الدولة إذا كان من الممكن تحويل الصناعات الحربية إلى الإنتاج المدني كليا أو جزئيا وكذلك تؤدي النفقات العامة التي ترصد للبحث العلمي والتقدم الفني إلى زيادة القدرة الإنتاجية في الدولة، بالإضافة إلى أن سياسة التسلح والتوسع في الصناعات الحربية تساعد البلاد الرأسمالية على تفادي أزمات البطالة، ويتضح هذا من دراسة آثار الإنفاق على الصناعات العسكرية في الولايات المتحدة الأمريكية على اقتصادها على وجه الخصوص.

### **المطلب الثاني: تأثير النفقات العامة على إعادة توزيع الدخل الوطني**

تتدخل الدولة لإعادة توزيع الدخل الوطني بين المواطنين بوسائل متعددة، فهي تمارس عن طريق إصدار القرارات الإدارية المباشرة التي تحدد الأثمان لعوامل الإنتاج أو أثمان المنتجات إعادة التوزيع للدخل الوطني. وإلى جانب هذه الوسيلة الإدارية فإن الدولة يمكنها عن طريق الأدوات المالية تحقيق هذا الهدف فيمكنها إعادة توزيع الدخل الوطني عن طريق الإيرادات العامة، كما يمكنها تحقيق ذلك أيضا عن طريق النفقات العامة عن طريق ما يترتب على إنفاقها من آثار.

ويهمنا أن نبين أن الأدوات المالية كلها بما فيها النفقات العامة تؤثر بداهة على الدخل حتى في ظل السياسة المحلية إذ تقتطع الإيرادات العامة كالضرائب من هذه الدخل نسبا معينة ثم تحول الحصيلة إلى منافع يحصل عليها دافع الضرائب عن طريق الإنفاق العام.

ويتمثل إعادة توزيع الدخل الوطني عن طريق النفقات العامة في الفرق بين ما يدفعه الفرد للدولة من ضرائب ورسوم وأعباء عامة، وبين ما يعود عليه من منفعة نتيجة إنفاق الدولة العام فإذا انتهى الفرق لصالح طبقة أو فئة بأن كان ما تحصل عليه من منافع يتجاوز في قيمته ما تتحمله من الأعباء العامة فإن هذا يعني أن الدخل الوطني قد أعيد توزيعه بواسطة النفقات العامة لصالح هذه الطبقة أو الفئة أما إذا كانت المنفعة التي تعود على هذه الطبقة أو الفئة من النفقات العامة تقل عن ما تتحمله من الأعباء العامة فإن هذا يعني أن النفقات العامة قد ترتب عليها إعادة توزيع الدخل الوطني على حساب هذه الطبقة أو الفئة ولصالح فئة أو طبقة أخرى.

وبالنسبة للخدمات العامة القابلة للتجزئة التي تترتب على الإنفاق العام فإن تقييم المنافع التي تعود على الأفراد منها لا يثير مشكلة أما تقييم المنافع بالنسبة للخدمات العامة غير القابلة للتجزئة فأن البعض قد ذهب إلى استبعاد هذه الخدمات نهائيا من مجال تقدير وبحث إعادة توزيع الدخل، على حين رأى البعض الآخر تقسيم هذه النفقات بين المواطنين

بالتساوي، كما يذهب رأي أخيرا إلى توزيع هذه النفقات بحسب نسبة دخول الأفراد على أساس أنه كلما ارتفع دخل الفرد ارتفع نصيبه من الحماية ومن الرفاهية الجماعية.

وتسهم كل من النفقات العامة الناقلة والنفقات العامة غير الناقلة في إعادة توزيع الدخل الوطني.

فالإعانات الاجتماعية كمعاشات الضمان الاجتماعي تنقل جانبا من دخول بعض الأفراد عن طريق سحبه بواسطة الضرائب وغيرها من الأعباء العامة إلى فريق آخر من الأفراد. وكذلك فإن بعض النفقات العامة الناقلة التي تنفقها الدولة للحصول على أموال وخدمات قد تؤدي هي الأخرى إلى إعادة توزيع الدخل الوطني.

فالنفقات غير الناقلة التي تهدف إلى تحقيق أغراض اجتماعية كنفقات التعليم والنفقات الثقافية والصحية قد تؤدي أيضا إلى إعادة توزيع الدخل الوطني إذا قدمت الدولة هذه الخدمات بالمجان أو نظير مبالغ تقل عن تكلفتها الحقيقية.

وقد يترتب على النفقات العامة رفع المستوى العام للاستثمار الأمر الذي يترتب عليه إعادة توزيع الدخل الوطني لصالح الدخول الجديدة وعلى حساب الدخول الثابتة التي لا تزيد عادة إلا ببطء وبنسب بسيطة كما يترتب على رفع المستوى العام للأسعار إعادة توزيع الثروة الوطنية لصالح المدنيين وعلى حساب الدائنين.

ويعتبر إعادة الدخل الوطني من أبرز الأهداف الاجتماعية للسياسة المالية في العصر الحديث، وحتى يتحقق هذا الهدف تنسق الدولة عادة بين النفقات العامة والضرائب فتقتطع الدولة بالضرائب التصاعدية جانبا من الدخل الكبيرة، ثم تنقلها النفقات العامة إلى أصحاب الدخل المنخفضة في صور مختلفة كإعانات نقدية كإعانات العجز والشيخوخة والبطالة، وقد ينتقل ما تقتطعه الدولة من الدخل الكبيرة إلى أصحاب الدخل المنخفضة في صورة خدمات كالتعليم بالمجان والعلاج بالمجان كما قد تنقل الدولة جانبا مما تقتطعه من الدخل الكبيرة إلى أصحاب الحرف والصناعات الصغيرة في صور إعانات تساعدتهم بها الدولة للبقاء أمام منافسة الصناعات الكبيرة ومن صور نقل جانب مما تقتطعه الدولة من الدخل الكبيرة إلى الدخل المنخفضة مساهمة الدولة في نفقات إنتاج السلع الضرورية التي يكثر الطلب عليها من الطبقات الفقيرة.

### المطلب الثالث: تأثير النفقات العامة في الاستهلاك

يتجه جانب من الإنفاق العام لشراء سلع استهلاكية كالنفقات العامة التي ترصدها الحكومات لتقدم بعض الوجبات الغذائية في المدارس والمستشفيات والسجون وشراء السلع الاستهلاكية اللازمة للجيش من ملابس ومواد غذائية وكذلك المبالغ التي ترصد لشراء السيارات وغيرها من الأدوات اللازمة للإدارات والمصالح الحكومية.

وبالإضافة إلى ذلك فإنه من المحقق أيضا أن هناك بعض النفقات العامة التي يترتب عليها زيادة واضحة في حجم الاستهلاك الكلي ومن هذه

النفقات العامة نفقات الحكومة على شراء المواد الطبية والغذائية والملابس للسجون، أو لتقديمها للتلاميذ في المدارس أو لتقديمها لأفراد بعض الطبقات الفقيرة.

فضلا عن ذلك فإن هناك أثر محققا على الاستهلاك الوطني نتيجة لما توزعه الدولة من دخول وعلى وجه الخصوص الدخل التي توزع على الطبقات الفقيرة وكذلك نفقات الضمان الاجتماعي وإعانات البطالة وإعانات الزواج والأولاد فهذه الدخل التي ينقلها الإنفاق العام إلى الطبقات منخفضة الدخل بالإضافة إلى بعض الإعانات التي تقدمها الدولة للمنتجين لتخفيض أسعار بعض السلع الضرورية، والتي يترتب عليها زيادة الإقبال على السلع الاستهلاكية لشدة ميل الطبقات الفقيرة إلى الاستهلاك عموما بسبب ظروف معيشتها وإحساسها بالحرمان.

وينبغي التفرقة بين تأثير النفقات العامة على الاستهلاك الوطني في الاقتصاديات المتقدمة، وتأثيرها على الاستهلاك الوطني في الاقتصاديات المتخلفة.

ففي الاقتصاديات المتقدمة وفي حالة التشغيل الكامل لا يكون من المناسب زيادة الاستهلاك عن طريق الإنفاق العام لأن هذه الزيادة يترتب عليها التضخم أما في حالة التشغيل الناقص وحيث تكون المدخرات أكثر بالنسبة لفرص الاستثمار فإن الإنفاق الحكومي على زيادة الاستهلاك يكون الوسيلة التي تبعث الحيوية في الاقتصاد ليتجه إلى التشغيل الكامل.



أما في الاقتصاديات المتخلفة فالأمر يختلف إذ أن المدخرات الوطنية فيها تكون عادة غير كافية لتمويل مشروعات التنمية ولذلك فإنه من الواجب أن تراعي حكومات هذه الدول في سياستها المالية ألا يؤثر زيادة الطلب على الاستهلاك على تكوين المدخرات اللازمة لتمويل المشروعات التنموية وأن تقيم التوازن بين هدفها في رفع مستوى الطبقات الفقيرة وفي الحاجة إلى زيادة الطلب على أموال الاستهلاك لمقابلة التوسع في إنتاج الأموال وبين الحاجة المستمرة إلى تكوين المدخرات، فإذا ما زاد الاستهلاك عن المعدل المطلوب يمكن لهذه الحكومات أن تعيده إلى معدله بأن تضيق في نفقاتها التي تؤدي إلى الاستهلاك وأن تساعد عن طريق استخدام الضريبة إلى إرجاع معدل الاستهلاك إلى وضعه الصحيح وذلك كله في إطار أهدافها الاقتصادية والاجتماعية العامة.

#### المطلب الرابع: الآثار غير المباشرة للنفقات العامة

يتحدد مستوى الدخل الوطني بمستوى الطلب العام والطلب الخاص على الاستثمار والاستهلاك فالزيادة على أي منهما تؤثر على مستوى الدخل الوطني. وحتى يمكن أن نصل إلى جواب صحيح يجب أن نفرق بين الاستثمار الذاتي والمستقل والاستثمار التابع أو المشتق فالاستثمار الذاتي يتمثل في كل استثمار يتم طبقا لقرارات مستقلة عن مستوى الدخل أي دون علاقة مباشرة بمستوى الدخل الجارية بينما الاستثمار المشتق هو

الاستثمار الذي يتقرر استجابة لزيادة الطلب على السلع الاستهلاكية تلك الزيادة التي تتحقق عادة نتيجة للزيادة في الدخل. وبيان أثر الإنفاق العام على الاستثمار نفرض أن الإنفاق العام على استثمار ذاتي يبلغ مليار دينار فإن هذا الإنفاق العام يمثل دخولا في شكل أجور لمن يقومون بالعمل في المشروع الاستثماري ودخولا لمن يقدمون موارد الإنتاج اللازمة للمشروع، وبطبيعة الحال فإن بعض هذه الدخول يدخر وبعضها يتجه لشراء السلع الاستهلاكية وذلك وفقا للميل الحدي للاستهلاك.

## الباب الثاني

### إعداد الميزانية العامة

#### المبحث الأول: نشأة وتعريف واختلاف الميزانيات

##### المطلب الأول : نشأة وتعريف وطبيعة الميزانية

1 — نشأة نظام الميزانية العامة: يرجع نشأة الميزانية في النظام الحديث إلى القرن السابع عشر عندما قامت في إنجلترا ثورة سنة 1688م ثم انتشر نظام الميزانية في بلدان العالم ومن بينها فرنسا حيث اجتمعت الجمعية الوطنية الفرنسية في سنة 1789 وقررت عدم قانونية كل ضريبة لا تفرضها السلطة التشريعية. وقد كان الهدف من إقرار نظام الميزانية يرمي إلى فرض رقابة السلطة التشريعية على الحكومة حيث قرر البرلمان ضرورة موافقة النواب على ما يفرض من ضرائب ثم امتدت إلى ضرورة رقابة كيفية إنفاق المال العام وهكذا أخذت الميزانية شكلها النهائي وأصبح من الضروري موافقة المجالس النيابية على إيرادات الحكومة ونفقاتها لمدة سنة مقبلة وأصبحت ظاهرة موافقة المجالس النيابية على الميزانية من أبرز ما تميزت به الديمقراطيات التقليدية منذ القرن التاسع عشر وكانت الميزانية في الدول الإسلامية عبارة عن ما يتجمع عند رسول الله (ص). من الصدقات والزكاة ينفقها على المصلحة العامة أما

الغنائم فتوضع في بيت المال وتوزع على المسلمين بعد إخراج خمسها للنبي وأهل بيته وفي عهد الخلفاء الراشدين توسعت موارد الخزينة وانتظمت نفقاتها وقسم في كتاب الخراج موارد الدولة إلى ثلاث خزائن. خزينة الأخماس وخزينة الخراج وخزينة الصدقات. وكانت الجزائر قبل الاحتلال الفرنسي تضبط شؤونها المالية حسب هذا النظام أي حسب أحكام الشريعة الإسلامية من حيث الإيرادات والنفقات وكانت تصك نقودها وتنظم ميزانيتها حسب الأنماط المرعية في أحكام الشريعة الإسلامية والذي كان يتكلف بيت المال هو الخزاناجي وهو بمثابة وزير المالية في الوقت الحالي. وبعد الاحتلال مباشرة أحدث المحتل الفرنسي لجنة سميت لجنة الحكومة وألغيت وظيفة الخزاناجي وألحقت أموال الدولة الجزائرية بأموال الدولة الفرنسية ورغم هذا العمل الاستعماري بقي الأمير عبد القادر يدير شؤون دولته التي نظم أمورها حسبما كان جاري به العمل قبل الاحتلال مع بعض الإضافات التي اقتضتها حالة الحرب التي كانت قائمة ضد الوجود الفرنسي وحتى بعد سقوط دولة الأمير عبد القادر ظهرت تنظيمات مالية خاصة بالمقاومة الجزائرية عبر كفاحها من أجل استرداد سيادة الجزائر وفي هذا الصدد لقد شكلت الثورة الجزائرية التي اندلعت في أول نوفمبر 1954 قيادة لها كلفت بتسيير شؤون الثورة بما فيها الأموال العامة حيث عين سنة 1957

عضو من لجنة التنسيق والتنفيذ كلف بمالية الثورة الجزائرية وكانت تتكون الميزانية من الإيرادات التي تأتي من التبرعات والاشتراكات وغيرها وتنفق على شراء الأسلحة والتموين الخاص بجيش التحرير الوطني والأجهزة التابعة للثورة.

وفي شهر 19 سبتمبر سنة 1958 شكلت حكومة مؤقتة للجمهورية الجزائرية وعين وزير للمالية من بين أعضائها ومن مهامه إعداد الميزانية وبعد إعادة دولة الجزائر سيرها اهتمت بالميزانية وسنعود لذلك فيما بعد.

2 - تعريف ومفهوم الميزانية العامة: وتلجأ الدولة في العصر الحديث إلى وضع برنامج مالي مرتبط بفترة من الزمن للإنفاق على تحقيق أهداف معينة مختلفة وتتضمن هذه البرامج موارد الدولة في تلك الفترة المقبلة ونفقاتها ولا يرتبط وضع البرامج المالية بفلسفة معينة وعلى هذا الأساس "عرفت الميزانية على أنها عبارة عن تقدير للإيرادات العامة والنفقات العامة في فترة مقبلة".

وعرف المشرع الجزائري "الميزانية بأنها تتشكل من الإيرادات والنفقات النهائية للدولة سنويا" ومضمون هذه التعاريف لا يختلف في الدول الرأسمالية عنه في الدول الاشتراكية وللميزانية نفس الدور وهو تحويل الموارد المالية من مجال إلى آخر وفقا لقرارات السلطة السياسية في الدولة.

ويعني هذا أن الميزانية تعد من أهم أدوات تنفيذ الخطة الاقتصادية وهي ترتبط بها ارتباطا وثيقا من نواح متعددة وإذا كانت الدول غير الاشتراكية تعلن حكوماتها عن اتجاهات عامة وتنشر الأحزاب



المختلفة فيها برامج للعمل عند توليها مسؤولية الحكم أو في فترات الصراع للوصول إليه، فإن هذه الاتجاهات والبرامج لا تحمل صفة الالتزام المحدد بتنفيذها خلال فترة مقبلة محددة على نحو ما يحدث في الدول الاشتراكية. فخطاب العرش الذي جرى عليه التقليد الدستوري في أنجلترا، ورسالة رئيس الجمهورية في الولايات المتحدة الأمريكية للشعب الأمريكي عند تنصيبه يحتويان على اتجاهات عامة وبرامج عمل لفترة مقبلة ولكن هذه البرامج ليست لها سمات التخطيط الملزم الذي تعرفه الدول الاشتراكية في الميدان الاقتصادي والاجتماعي لذا فإن مفهوم التخطيط المالي في الدول الاشتراكية يختلف عن مفهوم الدول الرأسمالية كما يختلف نوع ومدى الارتباط بتنفيذ كل منها وأيا كان نوع الخلاف بين النظم الاشتراكية والنظم الرأسمالية حول دور الميزانية وسماتها الأساسية فالميزانية والأدوات المالية بوجه عام هي الوسائل التي تمارس بها الدول نشاطاتها لتحقيق أهدافها في حالات الحرب والسلم مهما كانت أنظمتها. وللميزانية أهمية سياسية واقتصادية واجتماعية فالأهمية السياسية للميزانية يظهر من خلال اعتماد الميزانية ففي الدول التي يكون مركز الثقل السياسي فيها في المجالس النيابية التشريعية يكون لهذه المجالس حق اعتماد الميزانية وفي الدول التي يكون مركز الثقل السياسي فيها للسلطة التنفيذية يكون لهذه السلطة حق اعتماد الميزانية وقد يبقى هذا الحق للمجالس البرلمانية في الوقت الذي يكون للسلطة التنفيذية فيه وسائلها في السيطرة على هذه المجالس.

ولمنح المجالس البرلمانية في بعض البلدان اختصاص اعتماد الميزانية أهمية سياسية كبرى ويضع حق اعتماد الميزانية في يد هذه المجالس سلاحا تستطيع به إحراج الحكومة إذا رفضت اعتماد مشروع الميزانية المقدم منها، ومن ثم فقد تضطرها إلى الاستقالة ولا تقف سلطة هذه المجالس في هذه الدول إلى هذا الحد بل تجعل من حقها ممارسة رقابة مستمرة على تصرفات الحكومة المالية.

وللميزانية أهمية اقتصادية فقد أشرنا إلى أن الميزانية في الدول الاشتراكية والدول ذات الاقتصاد المخطط تعتبر من أهم أدوات وضع الخطة الاقتصادية موضع التنفيذ وتتصل اتصالا وثيقا بخطة الدولة الاقتصادية من نواحي متعددة. وتعتبر الميزانية من أهم ما تلجأ إليه الدول المختلفة لتعبئة طاقاتها الاقتصادية وتحقيق التكامل وزيادة الإنتاج الوطني. ولقد أخذت الجزائر بمثل هذا التخطيط. أما من الناحية الاجتماعية فتقوم الدولة عن طريق الميزانية بتحويل جانب من مواردها من مجال إلى آخر وفقا لقرارات السلطة السياسية. فإنه يترتب على تحويل هذه الموارد من مجال إلى آخر إعادة توزيع الدخل الوطني فعن طريق ما تفرضه الدولة من ضرائب وما تتولى إنفاقه من نفقات عامة تعيد توزيع الدخل الوطني بين مواطنيها وهو ما يعكس الأهمية الاجتماعية للميزانية حيث أنه عن طريق الميزانية يمكن التأثير في إعادة توزيع الدخل الوطني والتأثير على تغيير النظام الطبقي الاجتماعي وعلى مستوى التنمية الاقتصادية كذلك.

3 - طبيعة الميزانية العامة من الناحية القانونية: تمر الميزانية العامة عادة بنفس المراحل التي يمر بها أي قانون فقد طرح هذا التساؤل عن طبيعتها القانونية ولكي نقف على الطبيعة القانونية للميزانية لابد لنا من إعادة تعريف الميزانية فالميزانية عبارة عن تقدير الإيرادات العامة والنفقات العامة في فترة مقبلة وهي عادة سنة وإجازة هذا التقدير من السلطة المختصة أي البرلمان لذا فالميزانية عبارة عن شقين أولهما تقدير للإيرادات العامة وثانيها تقدير للنفقات العامة ثم إجازة هذه التقديرات من السلطة التي لها صلاحيات التشريع في الدولة البرلمان. ولهذا تذهب أرجح الآراء إلى اعتبار الميزانية قانون من حيث الشكل لأنها تمر عادة بنفس المراحل التي يمر بها أي قانون. أما من حيث الموضوع فإن الميزانية وفقا لهذا الرأي عمل إداري فيما تتضمنه من تقدير لإيرادات الدولة ونفقاتها خلال سنة.

**المطلب الثاني: الاختلاف بين الميزانية العامة وغيرها من الميزانيات**  
وتختلف ميزانية الدولة عن ميزانيات المؤسسات والمنشآت التي يعتني علم المحاسبة بدراساتها في حين أن ميزانية الدولة عبارة عن تقدير للإيرادات العامة والنفقات العامة في فترة مقبلة تتحدد عادة بسنة.

أما ميزانيات المؤسسات والمنشآت والشركات فتشمل على أصول وخصم هذه المؤسسات والمنشآت والشركات أي مالها من أموال وما عليها من ديون في تاريخ محدد هو عادة يحدد بتاريخ انتهاء السنة

المالية وتتشابه من هذه الناحية ميزانية الدولة وميزانية المؤسسات والمنشآت والشركات في أن كلا منهما يعد تقديرا للمبالغ المنتظر إنفاقها وأوجه هذا الإنفاق وللمبالغ التي ينتظر تحصيلها وذلك خلال فترة مقبلة. ويتولى الخبراء إعداد قائمة بأصول الدولة وخصومها فيرصدون ما للدولة وما عليها في تاريخ معين ويسمى هذا حساب الثروة الوطنية فإن مثل هذا الحساب يصطدم باعتبارات فنية كثيرة لعل أهمها أن هناك أصول للدولة لا يمكن تقدير قيمتها بالنقود كالأثار والطرق العامة والغابات. وتختلف ميزانية الدولة من حيث طبيعتها أيضا عن الحساب الختامي فإذا كانت الميزانية كما ذكرنا مجرد تقدير للنفقات والإيرادات العامة في فترة مقبلة فهي عادة سنة فالحساب الختامي وضبط الميزانية على حد تعبير المشرع الجزائري هو رصد للنفقات العامة التي تم إنفاقها بالفعل ورصد للإيرادات العامة التي تم تحصيلها بالفعل خلال فترة السنة ويبين الحساب الختامي أن أجهزة الدولة قد أنفقت أكثر من التقديرات الواردة في الميزانية أو أنها قد حصلت أكثر من الإيرادات المدرجة بها ومن هنا فإن الحساب الختامي مقياسا لصحة التقديرات الواردة في الميزانية ودليلا على كفاءة أو عدم كفاءة الأجهزة القائمة على إعدادها.

وإذا كانت الميزانية لها أهميتها من وجهة نظر رجل السياسة الذي ينظر إليها على أساس أنها ترجمة لخطة الدولة في فترة مقبلة فإن الحساب

الختامي " أي قانون ضبط الميزانية" ليست له هذه الأهمية من وجهة نظر رجل السياسة إلا من ناحية الرقابة على تنفيذ الميزانية بالإضافة إلى أهمية الحساب الختامي في نظر المؤرخ والإحصائي الذي يهتم أكثر بتسجيل النفقات والإيرادات الفعلية فالحساب الختامي في نظر المؤرخ والأخصائي أهم من الميزانية من هذه الناحية.

وتختلف الميزانية العامة عن الميزانية الوطنية، إذا كانت الميزانية العامة عبارة عن تقدير للنفقات والإيرادات العامة في سنة مقبلة فإن الميزانية الوطنية عبارة عن تقديرات لما ينتظر أن يكون عليه النشاط الاقتصادي في الدولة بأكملها خلال عام مقبل ولا تقتصر على تقدير للواردات والنفقات على مستوى الوطن ولا تخضع لإجراءات إجازتها من السلطة المختصة للميزانية العامة وتأخذ كثير من الدول المتقدمة بنظام الميزانية الوطنية لما تضعه أمام أجهزة الدولة من بيانات وما تقدمه من نتائج تساعد في اتخاذ إجراءات مالية أو اقتصادية معينة إلى جانب الميزانية الوطنية.

وهناك الحسابات العمومية العامة التي تشمل كافة ميزانيات الدولة والمؤسسات العامة والهيئات المحلية وتتضمن هذه الحسابات رصدًا للبيانات الخاصة بنتيجة النشاط الاقتصادي للدولة في العام السابق. وتصدر الميزانية ضمن قانون المالية في البلاد التي يصدر فيها سنويا قانون للمالية كما هو الحال بالنسبة للجزائر حيث تدرج ضمن قانون المالية



مواد خاصة بالميزانية ضمن قانون المالية في شقه الخاص بالإيرادات العامة والنفقات العامة.

### المبحث الثاني: القواعد الأساسية للميزانية

وكان الفكر المالي التقليدي يرى ضرورة قيام الميزانية على أربعة قواعد أساسية وهي: سنوية الميزانية العامة وحدة الميزانية العامة وعمومية الميزانية العامة. وتوازن الميزانية العامة. وقد طرأت على هذه القواعد تطورات كثيرة ولحق بكل منها عدد من الاستثناءات نتيجة للتطور الذي طرأ على المالية العامة بوجه عام وستعرض في المطالب الأربعة لقواعد الميزانية كالاتي:

#### المطلب الأول: قاعدة سنوية الميزانية العامة

ويقصد بسنوية الميزانية العامة إعداد تقدير الإيرادات والنفقات العامة لمدة سنة مقبلة ولقد نشأت فكرة سنوية الميزانية على إلحاح البرلمان على ضرورة الإشراف على أعمال الحكومة عن طريق ميزانية دورية ولفترة محددة واستقرت العادة على أن تكون هذه الفترة سنة حتى تتحقق الرقابة الفعالة على الهيئات التنفيذية لأن إطالة مدة الميزانية عن سنة لا يحقق الفعالية في الرقابة وكذلك إذا انخفضت المدة عن السنة تربك الأجهزة القائمة في الحكومة بتحضير الميزانية لاضطرارها كل فترة قصيرة إلى الدخول في الدراسات المختلفة لتجديد التقديرات بالإضافة إلى الاعتبارات السياسية المالية ومن أهمها أن تحصيل بعض الإيرادات العامة كالضرائب فإنها قائمة في بعض البلدان على أساس سنوي والتي

كان يتم إقرارها لمدة سنتين أو ثلاث في أنقلترا فاستقرار قاعدة سنوية الضريبة ساعد الأخذ بإعداد الميزانية لمدة سنة حتى تتم حساباتها بالدقة الواجبة بالإضافة إلى أن المؤسسات الخاصة تخضع ميزانياتها لمدة سنة وهذه الميزانيات لها في بعض البلدان تأثير كبير على ميزانية الدولة على الأقل من ناحية إيراداتها بالإضافة إلى هذا فإن الدولة تتولى الإنفاق على مدار السنة وتؤثر فصول السنة على كميات النفقات العامة الأمر الذي يجعل من كل سنة وحدة قائمة بذاتها في هذا الخصوص. وتأخذ الجزائر بقاعدة سنوية الميزانية صراحة حيث تأكدت في عدة مواد تنص على أنه يقر ويرخص قانون المالية بالنسبة لكل سنة مدنية بمجموع موارد الدولة وأعبائها. ويختلف تاريخ بداية السنة المالية من دولة لأخرى تبعا للظروف الاقتصادية والسياسية والنظم الإدارية والتشريعية ومن الدول من يجعل بداية السنة المالية أول يناير ومنها من يجعلها أول أبريل كبريطانيا بينما تذهب دول أخرى إلى جعل بداية سنتها المالية أول يوليو كالولايات المتحدة الأمريكية ومصر وغيرها وذلك وفقا لاعتبارات تختلف من دولة لأخرى. وبالنسبة للجزائر فإن السنة المالية تبدأ في أول يناير أي في بداية شهر جانفي من كل سنة حيث جرت العادة على صدور قانون للمالية في هذا التاريخ وأكد هذا المبدأ القانون المتعلق بقوانين المالية العمل بهذا التاريخ في الجزائر حيث نص على أن تبدأ السنة المالية في أول يناير وتنتهي في 31 ديسمبر وأن

السنة المالية في الجزائر تتفق مع السنة المدنية وهي لمدة اثني عشر شهرا وتحصر الأجهزة القائمة على تحضير الميزانية على تقصير المدة بين تحضير الميزانية وبين بداية السنة المالية وذلك حتى تتوفر للأجهزة المذكورة جميع الظروف التي تجعل تقديراتها تقارب أو تطابق الأرقام التي يجري إنفاقها وتحصيلها بالفعل.

وقد ظل الخروج على قاعدة سنوية الميزانية أمرا نادرا حتى بداية الحرب العالمية الثانية إذ زاد منذ ذلك الوقت الخروج على قاعدة سنوية الميزانية وتعود أهم دواعي الخروج على قاعدة سنوية الميزانية إلى عدة أسباب منها ما يتعلق بتنفيذ مشروعات يمتد تنفيذها لمدة أكثر من سنة ومنها ما يرجع إلى عدم إقرار الميزانية في الموعد المقرر وضرورة الالتجاء إلى اعتماد ميزانيات مؤقتة ومنها ما يرجع إلى عدم كفاية الاعتمادات المالية للإنفاق على مدار السنة مما يتعين الموافقة على اعتماد إضافي لمواجهة النقص في الاعتمادات المالية لمواجهة متطلبات الإنفاق كما يجري في الجزائر عند عجز في تغطية النفقات يصدر قانون مالية تكميلي لتغطية العجز في النفقات. والتطبيق المنطقي لمبدأ سنوية الميزانية يفترض أن لا يتجاوز التنفيذ السنة المالية إلا أن التطور الحديث لوظيفة الدولة أدى إلى امتزاج ميزانية الدولة بالنشاط الاقتصادي مما أدى إلى الخروج على قاعدة سنوية الميزانية سواء عن طريق الميزانيات التي تتجاوز مدتها سنة أو عن طريق الميزانية المؤقتة. وبالنسبة للميزانية التي تتجاوز مدتها

السنة لقد أخذت بعض الدول بتجربة الميزانية المتجاوزة لسنة ولمدة سنتين لأوجه الإنفاق العادي وطبقت هذه في فرنسا سنة 1934 لكنها فشلت وعادت من جديد لتطبيق قاعدة سنوية الميزانية.

ونتيجة للتطور الذي طرأ على وظيفة الدولة ولبعض الاعتبارات الاقتصادية التي سبقت الإشارة إليه فقد أخذت بعض الدول بنظام ميزانيات الدورة الاقتصادية وهو استثناء لسنوية الميزانية وذلك لتعويض الديون المتراكمة أو مكافحة عوامل التضخم في أوقات الرخاء وعوامل الانكماش في أوقات الكساد. ولقد استطاعت السويد وهي الدولة الوحيدة التي طبقت قاعدة تجاوز سنوية الميزانية بصفة كاملة خلال سنوات سنة 1937-1939 فأنشأ صندوق تودع فيه فائض الميزانية في سنوات الازدهار ينفق منه في أوقات الكساد حيث يجوز لهذا الصندوق أن يقدم القروض تسدد خلال مدة أقصاها 5 سنوات وبذلك أصبحت الميزانية جزء من ميزانية الدورة الاقتصادية وقد اتبعت شبه هذه الإجراءات كل من بلجيكا وسويسرا.

وظهر أيضا اتجاه آخر في بعض الدول يعتبر استثناء من قاعدة سنوية الميزانية ويرجع هذا الاستثناء إلى فكرة وضع البرامج والمخططات الاقتصادية لعدة سنوات وفي هذا الصدد قد تأخذ الدول بإحدى الطريقتين.

الطريقة الأولى تلجأ إليه بعض الدول وهي إصدار قانون خاص لتحديد فيه نفقات البرامج التي يتطلب تنفيذها خلال مدة تتجاوز السنة في شكل اعتمادات تقديرية يرخص بها القانون للحكومة على أن ترتبط بتنفيذ المشروع بأكمله ولكن لا يدرج في ميزانية كل سنة إلا الجزء الخاص بها من نفقات المشروع أو قد يحدث أن ينص القانون على تقسيم تنفيذ المشروع على عدة مراحل وتوزيع نفقات كل مرحلة على ميزانيات السنوات التي يقتضيها إنجازها على أن تلتزم الحكومة بارتباط المشروع مرحلة بمرحلة أي فلا ترتبط بمرحلة إلا بعد إنجاز مرحلة السنة السابقة.

الطريقة الثانية وتعرف بقانون البرنامج وبموجبه يوافق البرلمان على قانون خاص متميز عن الميزانية يقرر فيه وضع برنامج مالي ينفذ خلال عدة سنوات ويقرر فيه الاعتمادات اللازمة لتنفيذ البرنامج وذلك بعد توزيعها على السنوات المختلفة وفي كل سنة يدرج الجزء المخصص للإنفاق في ميزانية الدولة والقانون ببرنامج ليست له صفة الميزانية فهو تعداد للمشروعات التي تعزم الدولة تنفيذها خلال السنوات المقبلة والاعتمادات اللازمة للقيام بهذا التنفيذ والقانون ببرنامج هو تعهد من البرلمان بالموافقة في السنوات المقبلة على اعتمادات النفقات اللازمة لتنفيذ البرنامج ويأخذ هذا التعهد صفة إلزامية في الدول ذات الاقتصاد

الاشتراكي. حيث تكون الميزانية وسيلة من وسائل الخطة المالية وتأخذ الجزائر بهذه الطريقة حيث يتم إقرار قانون برنامج من المجلس الشعبي الوطني كل مدة خمس سنوات ويسمى بالمخطط الخماسي، تحدد فيه المشروعات التي ينبغي إنجازها بصفة إلزامية من أجهزة الدولة والمؤسسات الاشتراكية وكذلك تحدد فيه النفقات الإجمالية التي ينبغي إنفاقها خلال هذه المدة ولقد حددت المبالغ الإجمالية للنفقات على الاستثمارات خلال فترة المخطط الخماسي 1985-1989 وهي مدة خمس سنوات بخمسمائة وخمسين مليار دينار جزائري وتحدد مبالغ النفقات سنويا في الميزانية العامة وفقا للمخطط الإنمائي السنوي لتغطية نفقات الاستثمار الواقعة على عاتق الدولة في ثلاث أبواب وهي:

- 1 — الاستثمارات المنفذة من قبل الدولة.
- 2 — إعانات الاستثمار الممنوحة من الدولة.
- 3 — النفقات الأخرى بالرأسمال.

ولقد قدرت الاعتمادات الخاصة بالنفقات ذات الطابع النهائي للمخطط السنوي لسنة 1986 بمبلغ واحد وستون مليار دينار جزائري وتوزع هذه الاعتمادات حسب القطاعات الاقتصادية وكذلك توزيع رخص تمويل الاستثمارات المخططة لمؤسسات القطاع العمومي حسب كل سنة ولقد قررت هذه الاعتمادات في قانون المالية لسنة 1986 في إطار المخطط السنوي للاستثمارات بمبلغ اثنين وخمسين مليار دينار.



أما في الدول الرأسمالية كفرنسا حيث تكون للخطة صفة توجيهية فإن موافقة البرلمان على الخطة لا تعني التزامه بها كما هو الحال في الدول الاشتراكية وإنما التزامه بالموافقة على ما جاء في الخطة هو التزام مبادئ بالموافقة على الاعتمادات المالية اللازمة لتنفيذ الخطة التي قد وافق عليها في السنوات المقبلة وتوزع حسب نسب على السنوات الآتية.

— الميزانيات المؤقتة: في حالة حلول بداية السنة المالية والميزانية لم تصدر لازالت مشروعا يناقش لم تتم المصادقة عليه من البرلمان في هذه الحالة وقصد استمرار الأعمال قد تأخذ الدول بإحدى الطرق التالية:

أولاً: استمرار العمل بالميزانية القديمة حتى تصدر الميزانية الجديدة وقد اتبعت هذه الطريقة بعض البلدان من بينها مصر التي اتبعتها منذ صدور دستور سنة 1923 وقد ضلت هذه القاعدة معمولا بها وأخذ بها الدستور الجديد الصادر في سبتمبر سنة 1971. والجدير بالذكر أن العمل بالميزانية القديمة لا يعد ذلك امتداد للسنة المالية القديمة بل أنه يخصم من نفق من اعتمادات مالية من اعتمادات السنة المالية الجديدة كما يضاف ما حصل من إيرادات إلى حسابها وذلك لأن الميزانية الجديدة في هذه الحالة لا تعتمد لمدة الشهور الباقية من السنة بعد اعتمادها وإنما تعتمد للسنة المالية كاملة.

ثانياً: الاعتمادات الجزئية تأخذ بعض الدول كأنقلترا بنظام الاعتمادات الجزئية فعندما يحدث أثناء مناقشة الميزانية الانقليزية وفي حالة حلول

شهر أبريل دون أن يكون البرلمان قد صادق على الميزانية يوافق مجلس العموم على اعتمادات جزئية للدفاع والبحرية والمصالح العامة حتى يتم اعتماد ميزانية النفقات العامة.

ثالثا: الميزانيات الشهرية وقد تأخذ بعض الدول بنظام الميزانية الشهرية وقد أخذت فرنسا بنظام الميزانيات الشهرية المؤقتة عند احتلال أراضيها سنة 1921 كما أخذت بنظام الميزانية نصف السنوية وبنظام الميزانية لمدة ثلاثة شهور سنة 1945 عند وضع الهدنة. ونظام الميزانيات الشهرية المؤقتة يؤخذ به عند حلول موعد بداية السنة المالية دون أن تكون الميزانية قد اعتمدت وصادق البرلمان على ميزانية واحدة أو عدة ميزانيات شهرية مؤقتة للنفقات العامة والإيرادات العامة حتى تعتمد الميزانية وتعتبر كل ميزانية شهرية من هذا النوع جزءا من اثني عشر جزءا من ميزانية السنة المالية الجديدة.

وظلت فرنسا تأخذ بنظام الميزانية المؤقتة الشهرية حتى سنة 1956 وقد عدلت فرنسا عن هذه الطريقة بعد ذلك وأصبح للحكومة إذا كان تأخير إصدار الميزانية راجعا إلى البرلمان أن تصدر قرارا بالعمل بمشروع الميزانية، أما إذا كان التأخير راجعا إلى عدم تقسيم الحكومة لمشروع الميزانية في المواعيد المقررة فيمكن للحكومة أن تطلب قبل انتهاء السنة المالية بعشرة أيام الموافقة على أبواب الإيرادات ثم تتولى الإنفاق على الخدمات السابق الترخيص بها من البرلمان وتحدد هذا النظام على القواعد التي تضمنتها أحكام دستور الجمهورية الخامسة في المادة 47 منه.

ولقد عرفت الجزائر بعد إعادة سيادتها نظام الميزانية المؤقتة الشهرية لمدة ربع سنة في قانون المالية لسنة 1962 بتقديرات بلغت 702 مليونا و64 ألفا من الفرنكات أما منذ صدور دستور سنة 1976 الذي نصت مادة 151 منه على أن المجلس الشعبي الوطني يشرع في المجالات التي خولها له الدستور ومن ضمن هذه المجالات التصويت على ميزانية الدولة وأخذ دستور 1989 و 1996 بنفس الفكرة ونلاحظ أن الدساتير سالف الذكر لم تحدد الكيفية التي يجب اتباعها في حالة عدم التصويت على الميزانية غير أن القانون المتعلق بقوانين المالية الصادر في 7 يوليو 1982 أكمل هذا النقص بتحديد إجراءات عدة حيث ذكر فيه أنه في حالة ما إذا كان تاريخ المصادقة على قانون المالية للسنة المعنية لا يسمح بتطبيق أحكامه عند تاريخ أول يناير من السنة المالية يجري العمل حسب الإجراءات الآتية.

يواصل مؤقتا تنفيذ إيرادات ونفقات الميزانية العامة للدولة حسب الشروط التالية:

أ — بالنسبة للإيرادات طبقا للشروط والنسب وكيفيات التحصيل المعمول بها تطبيقا لقانون المالية السابق.

ب — بالنسبة لنفقات التسيير في حدود  $1/12$  من مبلغ الاعتمادات المفتوحة بالنسبة إلى السنة المالية للميزانية السابقة وذلك شهريا ولمدة ثلاثة أشهر.

ج — بالنسبة لاعتمادات الاستثمار في حدود ربع الحصة المالية المخصصة لكل قطاع ولكل مسير كما تنتج عن توزيع اعتمادات الدفع المتعلقة بالمخطط السنوي للسنة السابقة.

د — يواصل تنفيذ مشاريع الميزانية الملحقه والأحكام ذات الطابع التشريعي والمطبقة على الحسابات الخاصة للخزينة طبقا للأحكام التشريعية والتنظيمية السارية قبل بداية السنة المالية الجديدة للميزانية ونلاحظ أن المشرع الجزائري أي قانون المالية أخذ بثلاثة حلول في حالة عدم التصويت على الميزانية وحسب نوعية كل نفقة.

هـ — طريقة إقفال الحسابات العامة للدولة: يقتضي التطبيق المنطقي لقاعدة سنوية الميزانية إلغاء جميع الاعتمادات المالية التي لم يبدأ تنفيذها حتى نهاية السنة المالية، ومن ثم لا تصرف هذه الاعتمادات إذا كان من الضروري تنفيذ الأعمال التي رصدت هذه الاعتمادات المالية لها فإنه يجب إدراج نفقاتها في ميزانية السنة الجديدة.

وهناك طريقتان أساسيتان لإقفال الحسابات العامة للدولة هما طريقة حساب الخزانة وطريقة حساب التسوية وقد تأخذ الدولة بأي من هاتين الطريقتين كما قد تأخذ بطريقة منهما وتجرى عليها بعض التعديلات.

1 — طريقة حساب الخزانة ويقصد بهذه الطريقة عدم الاعتماد إلا بالإيرادات التي حصلت فعلا وكذلك رصيد حسابات النفقات العامة على أساس ما تم إنفاقه بالفعل خلال السنة المالية وتلغى اعتمادات

النفقات التي لم تصرف أثناء السنة المالية وتفتح اعتمادات بها ثانية في الميزانية الجديدة إذا استمرت الحاجة إليها وكذلك تضاف الإيرادات التي يتم تحصيلها بعد انتهاء السنة المالية لإيرادات السنة المالية الجديدة ويتم تحصيلها خلال هذه السنة.

ولهذه الطريقة مزاياها وعيوبها فمن مزاياها الإسراع في قفل السنة المالية في نهاية السنة ونشر الحساب الختامي أي قانون ضبط الميزانية في الحال ومن أبرز عيوبها أنها تصور المركز المالي للدولة على غير حقيقته، كما أنها تمكن أجهزة الحكومة من تحقيق توازن ظاهري بأن تستعجل تحصيل الإيرادات وتؤجل دفع نفقاتها وعندئذ يصور الحساب الختامي للدولة على أساس توازن أو زيادة الإيرادات على النفقات في الوقت الذي يكون فيه المركز المالي للدولة مغايراً تماماً لهذا الوضع، وكذلك فمن عيوب هذه الطريقة فتلجأ بعض الإدارات الحكومية عند قرب نهاية السنة المالية إلى زيادة نفقاتها حتى تستهلك كل الاعتمادات المخصصة لها حتى لا يلغى عند انتهاء السنة المالية وتأخذ بهذه الطريقة مصر وفرنسا وبريطانيا ورومانيا والجزائر.

2 — أما طريقة حسابات التسوية أو ما يطلق عليه أحيانا اسم حساب الحقوق فيتم وفقا لها تصوير الحسابات على أساس ما يكون للحكومة من حقوق وما عليها من التزامات أثناء السنة المالية وهكذا فإنه لا يعول وفقا لهذه الطريقة على ما حصل فعلا من إيرادات أثناء السنة المالية وما تم إنفاقه بالفعل من نفقات قبل نهايتها بل ينظر إلى ما تستحقه الخزنة من

حقوق وما تلتزم به الدولة من ديون قد ترتبت على تصرفاتها أثناء السنة المالية وينتج على هذا استمرار بقاء حسابات الدولة مفتوحة لتسوية حقوقها والتزاماتها لمدة طويلة في بعض الدول وتظهر إلى جانب الحسابات الجديدة الحسابات المتخلفة من السنتين السابقتين.

وإذا كانت هذه الطريقة تمتاز بأنها تصور المركز المالي للدولة تصويـراً دقيقاً فإنه يعاب عليها أنها تؤدي إلى بقاء الحسابات العامة مفتوحة لفترة طويلة من الزمن على نحو تتداخل فيه حسابات السنوات المختلفة فيما بينها.

وأما في الجزائر فكانت تضاف عدة أشهر للسنة تختم خلالها السنة المالية وهي فترة تكميلية لمدة أشهر يتم أثناءها تسوية حسابات الدولة المعلقة ثم تقفل حسابات الدولة للسنة المالية بعد هذه الفترة القصيرة والمحددة أما منذ صدور القانون المتعلق بقوانين المالية لسنة 1984 والذي بمقتضاه أصبحت الجزائر تأخذ بطريقة حساب الخزانة فتدرج في ميزانية السنة المالية الإيرادات المحصلة فعلاً وكذلك النفقات المقبول دفعها بصفة نهائية من محاسب عمومي خلال السنة المدنية المنتهية وتعود للخزينة المبالغ المالية وذلك تطبيقاً لقانون ضبط الميزانية الذي يقضي أن تقفل السنة المالية بين اليوم الأول واليوم الأخير من السنة المالية أي كانت السنة التي ينشأ فيها الدين للدولة أو عليها وأن يقفل الحساب بصورة نهائية في 31 ديسمبر من كل سنة وتبدأ السنة المالية الجديدة في أول



جانفي من كل سنة. غير أننا نلاحظ أنه من الناحية العملية تأخر كبير بسبب عدم صدور قانون ضبط الميزانية منذ سنوات وهذا التأخير جعل أن طريقة حساب الخزينة عديم الفائدة بسبب هذا التأخير وأصبحت طريقة التسوية وقفل الحسابات في نهاية السنة المالية غير معمول بها من الناحية العملية ما دام قانون ضبط الميزانية لم يطبق من وزارة المالية ومجلس المحاسبة والبرلمان وهو الأداة التي بواسطتها تقفل الحسابات المالية في الجزائر.

### المطلب الثاني: قاعدة وحدة الميزانية

وإذا كان المفهوم العادي لقاعدة وحدة الميزانية يتضمن إدراج تقديرات النفقات العامة وتقديرات الإيرادات العامة في وثيقة واحدة، فإنه في بعض الأحيان تلجأ بعض الدول إلى إصدار عدة وثائق عن ميزانيتها لكل السنة دون أن يكون ذلك خارج على قاعدة وحدة الميزانية لذا تلجأ هذه الدول إلى عرض ميزانية الدولة من زوايا متعددة وتعرض في كل وثيقة تقديرات النفقات وتقديرات الإيرادات من زاوية محددة. ولا يؤدي ذلك بالإخلال بوضع ميزانيات خاصة للهيئات المحلية بقاعدة وحدة الميزانية لأن الهيئات العامة المحلية من أشخاص القانون العام التي تتميز عن شخصية الدولة وقياسا على هذا اتجه فريق من كتاب المالية إلى القول أن ميزانية المصالح العامة التي تتمتع بالشخصية المعنوية لا تعتبر

خروجاً على قاعدة وحدة الميزانية لأنها لها ذمة مالية مستقلة عن الذمة المالية للدولة ولكن الرأي الراجح يتجه إلى اعتبار ميزانيات المصالح العامة خروجاً على قاعدة وحدة الميزانية لأن هذه المصالح العامة أجزاء من كيان الدولة منحتها الشخصية المعنوية لاعتبارات خاصة يمكن هذه الهيئات المحلية الإقليمية التي تعد بموجب القانون أشخاص عامة متميزة عن الشخصية العامة التي تمثل كيان الدولة. من التصرف في أموالها المستقلة عن أموال إدارات الدولة وتحترم السدول الأنجلو سكسونية قاعدة وحدة الميزانية غير أن الدول الأخرى كالجائر وفرنسا والسويد قد خرجت باستثناءات كثيرة على قاعدة وحدة الميزانية ويحقق الالتزام بقاعدة وحدة الميزانية مزايا عديدة منها:

أولاً: يحقق تطبيق قاعدة وحدة الميزانية سهولة معرفة المركز المالي للدولة أما توزيع النفقات العامة والإيرادات العامة على عدة ميزانيات فإنه لا يتيح التحقق من مركز الدولة المالي بسهولة.

ثانياً: يترتب على الأخذ بقاعدة وحدة الميزانية أن حسن أو سوء التصرف في الأموال العامة يمكن الإحاطة به بسهولة على عكس ما يحدث عند تجزئة النفقات العامة على عدد من الميزانيات.

ثالثاً: يؤدي تطبيق قاعدة وحدة الميزانية إلى ممارسة السلطة المختصة بالمصادقة والإجازة اختصاصها ومهامها على نحو فعال بعكس ما يحدث لو عرضت الحكومة عدداً من الميزانيات للإجازة أي المصادقة فقد

يحدث أن تعرض الحكومة نفقات غير حيوية في أول الأمر وعندما تتم إجازتها تعرض الحكومة في الميزانية الأخيرة نفقات بالغسة الحيوية ولا تملك السلطة المختصة بالإجازة إلا الموافقة عليها وعندئذ تضطر إلى فرض ضرائب جديدة أو النظر في تدبير إيرادات أخرى لتغطيتها بينما لو اتبعت قاعدة وحدة الميزانية فإن السلطة المختصة بالإجازة تستطيع أن تفاضل بين النفقات العامة حسب أهميتها وإذا كانت الحالة المالية لا تسمح بالالتجاء إلى زيادة الإنفاق العام ويرد على قاعدة وحدة الميزانية عدد من الاستثناءات أهمها الميزانيات غير العادية والميزانيات الملحقه والميزانيات المستقلة وحسابات الخزينة ستعرض لهذه الاستثناءات تباعا.

**أولا — الميزانية العامة غير العادية أي المتغيرة:** نشأت فكرة الميزانيات غير العادية عندما لجأت الدولة إلى وضع ميزانيات للإنفاق على أغراض وقتية أو استثنائية وكانت هذه النفقات يجري تمويلها أيضا بموارد استثنائية وذلك حتى لا تدرج هذه النفقات والإيرادات بالميزانية العادية ومن ثم تتضخم ميزانية الدولة بشكل غير طبيعي لفترة عابرة. وعلى هذا الأساس ذهبت بعض الدول إلى إعداد ميزانيات غير عادية لنفقات الحروب التي تشترك فيها وذلك إلى جانب ميزانياتها العادية وهكذا تدرج في الميزانية غير العادية للحرب نفقات الحرب ثم تدرج فيها الإيرادات الاستثنائية التي تغطي نفقات الحرب كإيرادات الضرائب الاستثنائية أو حصيلة قروض عامة وقد ظهر اتجاه حديث إلى انتقاد

التفرقة بين الميزانيات العادية الثابتة والميزانيات المتغيرة غير العادية للحروب وذلك لأن العالم قد ساءه التوتر الدائم والحروب الأمر الذي يوجب على الدول إنفاق على إقامة الجيوش وتوفير السلاح الحديث لها باستمرار بالإضافة إلى أن الحروب الحديثة تقتضي التعبئة الشاملة لكل قوة الأمة ونواحي الحياة فيها، دون تفرقة بين قطاع مدني وقطاع عسكري ومن ثم تكون التفرقة بين النفقات الحربية والنفقات غير الحربية أثناء قيام الحرب أمرا غير مقبول خاصة في العصر الحديث. وعلى أية حال فقد امتد تطبيق نظام الميزانيات غير العادية إلى فترات ما بعد الحرب وذلك بإعداد الميزانيات لإصلاح ما خربته الحرب وتتضمن هذه الميزانيات ميزانيات النفقات الاستثنائية التي تنفق على إعادة التعمير والإيرادات الاستثنائية التي يجري تدبيرها وقد تطورت طريقة الأخذ بالميزانيات غير العادية في بعض الدول على نحو أصبحت فيه ميزانياتها تنقسم إلى قسمين دائمة على نحو ما يتم في بعض المشروعات الخاصة من التفرقة بين حسابات الاستغلال وحسابات رأس المال فأصبحت الميزانية فيها تنقسم إلى قسم خاص بالنفقات الاستثمارية وبالنسبة لبعض الدول الأخرى فإنها تأخذ بميزانيات استثمارية كما هو الحال في الجزائر إلى جانب الميزانيات العادية وتثير الميزانيات الاستثمارية مشكلة كيفية تمويلها حيث هناك اتجاه إلى تمويلها بالقروض العامة الداخلية على أساس أن القرض العام الداخلي يتيح أحسن طريقة لتوزيع الناتج الوطني

بين الاستهلاك والاستثمار فضلا على أنه يؤدي إلى عدالة توزيع تكاليف المشروعات الاستثمارية بين الأجيال المتعاقبة، ويوجد هذا النوع من الميزانيات في كثير من الدول منها ألمانيا فرنسا الولايات المتحدة وقد أخذ المشرع الجزائري بهذا النوع بالنسبة لفيضانات الجنوب و كارثة الأصنام — الشلف — سنة 1980 والجزائر وعين تموشنت وغيرها من الميزانيات غير العادية.

ثانيا — الميزانية العامة الملحقه: فإن الميزانية الملحقه ميزانية لها إيراد خاص من بعض الإيرادات العامة ذات الطبيعة التجارية والثقافية والاجتماعية التي تتمتع بالشخصية المالية دون أن تكون لها شخصية معنوية منفصلة عن شخصية الدولة ولكن ميزانياتها تلحق بميزانية الدولة فتعرض على المجلس الشعبي الوطني ضمن قانون المالية وكما هو الحال بالنسبة للميزانية الملحقه الخاصة بالبريد والمواصلات السلكية واللاسلكية وكذلك كميزانية ملحقه خاصة بالري وميزانية ملحقه أخرى خاصة بمياه الشرب والمياه الخاصة بالصناعة وكرس هذا الاستثناء من وحدة الميزانية القانون المتعلق بقوانين المالية لسنة 1984 الذي أجاز أن تكون موضوع ميزانيات ملحقه بالعمليات المالية لمصالح الدولة التي لم يضاف عليها القانون الشخصية الاعتبارية والتي يهدف نشاطها أساسا إلى إنتاج بعض المواد أو تأدية بعض الخدمات المدفوعة الثمن وتتضمن الميزانية الملحقه مجموع الإيرادات والنفقات بما فيها الاعتمادات المخصصة للاستثمار، وتخضع لنفس القواعد التي تحكم نفقات التسيير

ونفقات الاستثمار والميزانية الملحقه تنشأ وتلغى بموجب قوانين المالية  
وفي هذا الصدد لقد ألغى قانون المالية لسنة 1981. الميزانية الملحقه للري  
التي تم إنشاؤها بموجب قانون المالية لسنة 1966 وكذلك ألغيت الميزانية  
الخاصة بمياه الشرب ومياه الصناعة وحافظ قانون المالية لسنة 1987 على  
الميزانية الملحقه الخاصة بالبريد والمواصلات وهذا يعني أن الميزانية الملحقه  
بدأت تقلص باعتبارها استثناء من قاعدة وحدة الميزانية.

ثالثا — الحسابات الخاصة للخزينة: قد تدخل أموال إلى الخزينة ليست  
بالإيرادات وتخرج منها نفقات ولا تضم إلا الأصناف التالية:  
— الحسابات المقيدة على وجه التحديد.

— حسابات التجارة

— حسابات القروض

— حسابات التسبيقات

وكانت الحسابات الخاصة للخزينة عددها كبير قبل سنة 1984 وقد  
انخفض هذا العدد وتقرر عرض هذه الحسابات على المجلس الشعبي  
الوطني لاعتمادها طبقا للإجراءات المقررة للميزانية سواء من حيث  
الإيرادات أو النفقات أو من حيث اختتامها.

رابعا — الميزانية المستقلة: الميزانية المستقلة خاصة بالمرافق ذات  
الشخصية المعنوية التي لها ميزانية خاصة وهي استثناء من وحدة الميزانية  
ويأخذ النمط القانوني المالي الجزائري بالميزانية المستقلة بالنسبة  
للمؤسسات العامة والدواوين الوطنية.



### المطلب الثالث: قاعدة عمومية الميزانية

وتشمل قاعدة عمومية الميزانية كافة تقديرات النفقات العامة وأيضا كل الإيرادات العامة وذلك بلا مقاصة بين النفقات والإيرادات وتتبع الجزائر هذه القاعدة من حيث عدم تخصيص الإيرادات ونفقات الميزانية وإيراداتها مرتبطة بعضها ببعض ارتباطا وثيقا فهناك نفقات عديدة تبذل في سبيل الحماية كرواتب الموظفين وتعويضاتهم وثمان المطبوعات وأجور النقل كما أن هناك نفقات تقابلها أحيانا إيرادات كالتي تجنيها مصانع الدولة من جراء بيع منتجاتها أو بيع الأشياء القديمة التي لم تعد بحاجة إليها.

فقاعدة العمومية توجب أن تقيد في باب الإيرادات من الميزانية كل الأموال التي تجبي وتقبض لحساب الخزينة العمومية مهما كان مصدرها ونوعها ومقدارها وأن تقيد في باب النفقات كل الأموال التي تصرف من حساب الخزينة العمومية مهما كانت الغاية من إنفاقها. فإن قاعدة العمومية توجب:

1 — تقيد في الميزانية العامة جميع النفقات وجميع الإيرادات على اختلاف أنواعها ومصادرها.

2 — تقيد في الميزانية جميع النفقات التي يتطلبها تحصيل بعض الإيرادات.

3 — أن لا يجري أي مقاص بين الواردات والنفقات أي لا يجوز أن تخصص رسوم المطارات للنفقات على الطيران المدني والرسوم القضائية

للفنقات على المحاكم، ولقد طبقت قاعدة العمومية في جميع الدول بعد كثير من الأخذ والرد بين السلطة التشريعية والسلطة التنفيذية. فقد بدأ الإنجليز الأخذ بقاعدة عمومية الميزانية في سنة 1853 كما طبقت أيضا في فرنسا في سنة 1817 التي أصدرت قانون يقضي بقيد حصيلة الضرائب بكاملها في ميزانية الإيرادات العامة، وقيد مصاريف الجباية بكاملها في ميزانية النفقات العامة.

أما في الدولة الإسلامية فلم تعرف إلا قاعدة الصوافي فكان عمال الخليفة ينفقون من محصول الجباية على أمور ولايتهم ثم يرفعون إلى الخليفة ما بقي منها. ويؤخذ على قاعدة عمومية الميزانية، فإن تطبيقها تطبيقا مطلقا قد يؤدي إلى عرقلة المعاملات الرسمية وتعقيدها وإلى خسارة الخزينة أحيانا ولكن هذا المبدأ له ميزات عديدة أهمها ففاعة عمومية الميزانية يحقق:

أ — الوضوح والصدق للإيرادات والنفقات تقيد في الميزانية على حقيقتها بدون إغفال أو استثناء ويكفل بذلك دقة مراقبة السلطة التشريعية.

ب — المحافظة على حق السلطة التشريعية في الإذن بالجباية والإنفاق فلا يجبي أي مبلغ كان بدون إجازة منها ولا ينفق أي مبلغ بدون موافقتها.

ج — الحيلولة دون التخصيص في استعمال الإيرادات أي دون استعمال إيرادات معينة في أوجه معينة فبدلا من أن تخصص إيرادات الهاتف والبريد مثلا لنفقات الهاتف والبريد أو أن تخصص رسوم المطارات للطيران المدني فإن تقيد جميع الإيرادات في كفة من ميزانية الإيرادات وتخصص كلها لتغطية النفقات المقيدة في كفة النفقات العامة.

د — تكفل قاعدة عمومية الميزانية بيان حقيقة الأوضاع المالية في الدولة بينما يحجب مبدأ الصواب في كثيرا من النفقات تحت الإيرادات وكثيرا من الإيرادات تحت النفقات وكذلك تكفل قاعدة العمومية الشمول الاقتصادي وعدم التبذير بينما يشجع مبدأ الصواب في الدوائر غالبا على الزيادة في نفقاتها والتصرف بزيادة الاعتمادات في وجه لا علاقة لها بالقرض من ميزات قاعدة العمومية أنه يمنع التخصيص في استعمال الإيرادات، وهذا يعني أنه لا يجوز تخصيص مورد معين لتغطية نفقة معينة، بل إن مجموع الإيرادات يجب أن يغطي مجموع النفقات وعلى وجه العمومية ويحرم التخصيص السلطة التشريعية من استعمال حقها في تحديد وجوه إنفاق الإيراد المخصص.

ومن قاعدة العمومية لا تجيز لمصلحة من المصالح أن تستعمل ثمن مواد أو أدوات تباعها لإنفاقه على حاجاتها فإذا باع أي وزارة سيارات قديمة تملكها يجب أن يدفع حاصل البيع إلى الخزينة، ويقيد في ميزانية الإيرادات.

إن قاعدة عمومية الميزانية ضروري لإبقاء المساواة بين النفقات العمومية بحيث تكون مضمونة كلها بمجموع الإيرادات، دون أي أفضلية لنفقة على أخرى وإنه يحقق المساواة بين المواطنين من الناحية السياسية، بينما يسمح بتخصيص الإيرادات فتح لكل فئة من المواطنين المطالبة

بتخصيص الضرائب التي يدفعونها لاستعمال معين، وهذا يفقد الدولة وحدتها ومعنى وجودها، ويؤدي إلى انعدام التضامن الوطني بين فئات الأمة المختلفة وإلى زوال التضامن والدعامة الأساسية للوطن الواحد.

\* وهناك بعض الإستثناءات الواردة من قاعدة عمومية الميزانية ويمكن حصرها في:

1 — استعمال المبالغ التي يهبها أو يوصي بها الأفراد لغاية معينة فتخصص للغاية التي قدمت من أجلها، كفتح طريق أو إقامة مشروع للخدمات العامة.

2 — استعمال المبالغ التي تدفعها البلديات أو الولايات إلى الدولة مساهمة منها في نفقات معينة تصرفات لما خصصت له كمساعدة جهات منكوبة.

3 — تخصيص حاصلات بعض الرسوم لتسديد دين عام لغايات اقتصادية واجتماعية وثقافية .

4 — تخصيص واردات بعض المؤسسات العامة ذات الطابع الاستثماري والتجاري كالسكك والهاتف والكهرباء والمياه لنفقاتها الخاصة في ميزانية مستقلة أو ملحقة بالميزانية العامة.

5 — تخصيص رسوم تسجيل طلاب الجامعة لنفقات الجامعة والأموال الناتجة عن بيع أملاك الدولة لبناء دور للحكومة ومدارس وملاعب.

6 — ولا يجوز أن تخصص بعض الضرائب لنفقات معينة دائمة لأن ذلك يمس بقاعدة عمومية الميزانية.

— وقاعدة عمومية الميزانية ينطبق على الإيرادات والنفقات معا.

— والجدير بالذكر هو أن قاعدة عمومية الميزانية مبدأ قانوني نصت عليه قوانين المحاسبة العمومية.

### المطلب الرابع: قاعدة توازن الميزانية العامة

فيقصد بقاعدة توازن الميزانية توازن النفقات العامة مع الإيرادات العامة ويتطابق هذا مع ما يتبعه الأفراد في الميزانيات الخاصة. بأن ينفق الفرد إلا بقدر دخله لتتوازن إيراداته مع نفقاته.

إلا أن كتاب المالية المعاصرين لم يعودوا يقرون بقداسة قاعدة توازن الميزانية، ويذهب البعض إلى تبني نظرية "العجز المنتظم" أو "العجز المتراكم". غير أن علم المالية الحديث ما يزال متمسكا بقاعدة عمومية توازن الميزانية وفكرة التوازن المالي الصرف تقترن بفكرة التوازن الاقتصادي العام على أساس المفهوم التقليدي فكان علماء المالية التقليديون يرون أن قاعدة توازن الميزانية يقضي توازن النفقات العامة مع مجموع الإيرادات العامة العادية الناتجة عن الضرائب وأملاك الدولة أما الإيرادات غير العادية أي المتغيرة فهي التي تأتي من القروض وعمليات الخزينة والوسائل النقدية وأنهم لا يقبلون زيادة الإيرادات

على النفقات وعجز الميزانية في نظرهم يؤدي إلى الإفلاس والتضخم والالتجاء إلى القروض يؤدي إلى الإفلاس إذا لم توظف الدولة المبالغ المقرضة إلى إصدار أوراق نقدية جديدة في مشاريع إنتاجية، بحيث تحقق الزيادة في الدخل أكثر من الدين العام فيسهل تسديد الديون. أما الوفرة في الميزانية فله في المفهوم التقليدي مساوي من الوجهة السياسية، إذ فالمجالس البرلمانية تميل لاستعماله في غايات دعائية وانتخابية، وقد يخلق ذلك نفقات دائمة في المستقبل تؤدي إلى وقوع عجز دائم في الميزانية.

ويرى علماء المالية الحديثون أن التقليديين بالغوا كثيرا في مخاطر العجز كما بالغوا في محاسن التوازن. فالقروض لا تؤدي بالضرورة إلى أعباء لا يمكن تحملها، خصوصا إذا وظفت الدولة المبالغ المقرضة في مشاريع إنتاجية بحيث تتحقق الزيادة في الدخل الوطني أكثر من الدين العام فيسهل على الدولة تسديد دينها من زيادة إيرادات الخزينة الناجمة عن الزيادة في الإنتاج والمداخيل. كما أن إصدار الأوراق النقدية لا يؤدي بالضرورة إلى التضخم إذا استخدمت الدولة المبالغ الناجمة عن ذلك في مشاريع إنتاجية، إذ أن الزيادة في البضائع المعدة للاستهلاك تقابل عندئذ الزيادة في كمية النقد ولا يؤدي ذلك بالتالي إلى ارتفاع في الأسعار.



وللتوازن محاسن فقد بنيت قديما على الفكرة القائلة بأن ميزانية الدولة لا دخل لها في الحياة الاقتصادية وأن التأثير الوحيد الذي لها على الحياة الاقتصادية هو تأثير سيئ ينتج عن العجز في حالة وقوعه، لكن الحقيقة غير ذلك. فميزانية الدولة مرتبطة كل الارتباط بحياة البلاد الاقتصادية كما أن هذه مرتبطة بتلك ولنفرض أن دولة لها ميزانية متعادلة ولكن صادراتها أقل من وارداتها، فهل لا يكون عدم التعادل هذا أهم بكثير من التعادل في الميزانية وهذا بات من المحتم على الدولة أن تزيد نفقاتها لمساعدة التصدير أو بإنماء الإنتاج الوطني في سبيل تخفيض البضائع المستوردة ولو أدى ذلك إلى عدم التعادل في الميزانية.

ولقد ظهرت أفكار جديدة تقول بالأهمية الأولى للتوازن العام في الاقتصاد الوطني وكان من جراء ذلك أن جميع ميزانيات الدول الأوروبية أصبحت في السنين الأخيرة غير متوازنة في أكثر الأحيان. — مفهوم التوازن الاقتصادي والاجتماعي: يعتبر علماء المالية الحديثون أن المالية العامة جزء لا يتجزأ من الحياة الاقتصادية والاجتماعية للبلاد.

لا يمكن فصل التوازن المالي عن التوازن الاقتصادي. فيحدث في بعض البلدان فترات ازدهار وفترات انحطاط فإذا أخذنا بمفهوم التوازن التقليدي في فترات الازدهار إما أن نزيد النفقات العامة بنسبة ازدياد

الإيرادات العامة وإما أن نخفض الضرائب بنفس النسبة، وكلا الأمرين مضر بالاقتصاد على المدى الطويل ولا يتلاءم مع حالة الازدهار.

أما في حالة الانحطاط، فعلينا للمحافظة على التوازن الحسابي بين النفقات العامة والإيرادات العامة وخفض أو الزيادة في الضرائب.

ولقد أولى الاهتمام للتوازن الاقتصادي والاجتماعي بدلا من الاهتمام بالتوازن الحسابي.

وبالتجربة وجد أن التوازن الاقتصادي بين النفقات والإيرادات يتم أحيانا على حساب العجز في الميزانية وهذا ما دفع بالأخذ بنظرية العجز المتراكم، غير أن هذه النظرية لا تعني أن ميزانية الدولة يجب أن تكون في عجز دائم وأن عجز في ميزانية الدولة قد يتصف بالفائدة في بعض الحالات وقد يكون وسيلة للإثراء الاقتصادي وحل للأزمات بشرط أن يستخدم بطريقة سليمة وملائمة.

وتوازن الميزانية العامة ما يزال القاعدة المتبعة في المفهوم الحديث إلا أن هذه القاعدة لم تعد مقدسة لا يمكن الخروج عنها بل أنها تختمل الاستثناءات والشذوذ في حالات معينة.

والخلاصة أن الميزانية العامة تخضع لقواعد أساسية ولكل قاعدة من قواعد الميزانية أهميتها في علم المالية وفائدتها في الميزانية العامة والنفقات العامة والإيرادات العامة ولا تزال هذه القواعد متبعة ومرعية في النظام المالي للدولة الحديثة.

المبحث الثالث: تحضير الميزانية العامة وميزانية الإيرادات والنفقات والاستثمارات

### المطلب الأول: تحضير الميزانية العامة

تتولى الحكومة مهمة تحضير الميزانية العامة من حيث الإيرادات والنفقات حتى يتسنى إدراجها في مشروع الميزانية.

وتتحمل السلطة التنفيذية أي الحكومة في مختلف بلاد العالم مسؤولية تحضير الميزانية وقد تشارك بعض المجالس البرلمانية في بعض البلاد في عملية تحضير الميزانية، ويبقى مع ذلك عبء مسؤولية تحضير الميزانية على عاتق الحكومة بصفة أساسية.

ويرجع تحمل السلطة التنفيذية لهذه المسؤولية لعدد من الأسباب من أهمها أن الحكومة بأجهزتها المختلفة أقدر على تقدير الإيرادات العامة والنفقات العامة من المجالس البرلمانية التي قد تنتزع لإرضاء الناخبين إلى المبالغة في النفقات العامة بما ينطوي على الإسراف الضار.

وفي كثير من بلدان العالم يتولى وزير المالية الدور الرئيسي في تحضير الميزانية، ويعطي هذا الدور لوزير المالية نفوذا سياسيا لا يتمتع به غيره من الوزراء.

ويتم الاتفاق بين وزير المالية وبين كل من زملائه الوزراء على ميزانية كل وزارة أو قطاع، وعند الاختلاف في الرأي يعرض الخلاف عادة على رئيس الجمهورية وإذا كان وزير المالية هو الذي يتولى بصفة أساسية تحضير الميزانية في كثير من البلدان كإنجلترا وفرنسا والجزائر فإن

بعض الدول الأخرى لا تتبع هذا الأسلوب، كالولايات المتحدة الأمريكية إذ يتركز تحضير الميزانية بين يد رئيس الجمهورية ويتم إعداد مشروع الميزانية بناء على توجيهاته لمعاونيه في هذا الخصوص ويعد تقدير الإيرادات العامة الذي تغلب عليه الطبيعة الفنية، وتقدير النفقات العامة الذي يثير الكثير من البحث الذي يتجاوز التقدير الفني للنفقات العامة ويتعلق بالأولويات التي يتم الإنفاق عليها وفقا لخطّة الدولة أو سياستها في هذا الخصوص.

ويبدأ تحضير الميزانية عادة بتوجيه وزير المالية تعليمة لزملائه الوزراء يطلب منهم تقديم مقترحاتهم عن النفقات العامة اللازمة لوزاراتهم وبعد تجميع الأرقام الخاصة بالإيرادات العامة والنفقات العامة المقترحة من كل وزارة يراجع الوزير المسؤول المقترحات المقدمة عن النفقات العامة في ضوء اعتبارات مختلفة أهمها السياسة المتفق عليها أو المرسومة لنفقات الدولة بوجه عام، ثم تتم مراجعة الإيرادات العامة وفقا للتقديرات المعدة في هذا الشأن. وفي إنجلترا يمنح النظام المعمول به هناك لوزير الخزانة سلطة خفض الاعتمادات المطلوبة من الوزراء لوزاراتهم إذا لم يستطع إقناعهم بخفضها، وإن كان التقليد قد استقر على نادرة اتباع وزير الخزانة لهذه السلطة.

وهناك اعتمادات ليس من سلطة وزير المالية أن يخفضها من تلقاء نفسه ولكن ينبغي عرضها على مجلس الوزراء كاعتمادات المالية المقترحة

للجيش والبحرية والطيران وبعض المرافق الأخرى وذلك لاتصال هذه المرافق بالتنفيذ المباشر لسياسة الدولة الخارجية والداخلية.

ولا يتمتع وزير المالية في فرنسا بمثل هذه السلطة التي يتمتع بها الوزير الإنجليزي فمن حق وزير المالية في فرنسا أن يطلب إلى الوزراء تعديل اعتمادات وزاراتهم فإذا لم يتم الاتفاق في هذا الخصوص يتم عرض الخلاف على رئيس الوزراء، فإذا لم يتم الاتفاق على اعتمادات وزارة أو أكثر فيعرض الموضوع على مجلس الوزراء.

وفي الجزائر فإنه تم إنشاء سنة 1958 منصب وزير للمالية في الحكومة المؤقتة وبعد استرداد سيادة الجزائر أحدث منصب وزير المالية في نفس التاريخ الذي أنشئت فيه الحكومة الجزائرية الأولى في 7 سبتمبر سنة 1962 وتولى وزارة المالية إعداد مشروع الميزانية بعد ورود تقديرات الوزارات المختلفة والميزانية عبارة عن تقدير للنفقات العامة والإيرادات العامة فإن المشكلة الأولى التي تثار عند تحضير الميزانية هي كيفية تقدير أرقام الميزانية تقديرا يقترب من الحقيقة.

لهذا فمن المؤكد أنه كلما كان تحضير الميزانية أقرب إلى بداية السنة المالية الجديدة كلما كان التقدير المذكور أقرب إلى الحقيقة وتعهد السلطات القائمة بالتقدير العناصر المختلفة التي تساعد على دقة التقدير.

ولعل أهم العناصر التي تساعد على دقة التقدير هي الاستعانة بأرقام الميزانية السابقة والحسابات الختامية السابقة على أساسها يتم تقدير ميزانية الإيرادات العامة ثم النفقات العامة ونفقات الاستثمارات.

## المطلب الثاني: تقدير ميزانية الإيرادات

إن بعد تدخل الدولة الحديثة في شتى الميادين الاقتصادية والاجتماعية والثقافية وغيرها فلا بد لها من ميزانية عامة لكي تتمكن من القيام بهذه المهام الملقة عليهما وبعدها كانت في القديم الدولة الحارسة تقتصر مهامها على الحفاظ على الأمن والعدل والدفاع الأمر الذي أستلزم وجود مالية لها منفصلة عن مالية الملك أو الحاكم وذلك للقيام بمهامهما الجديدة فإنه لا بد من ميزانية عامة للدولة وهذه الميزانية تتكون من إيرادات تستخلصها الدولة لكي تنفقها في مجالات متعددة. وتحكم هذه الإيرادات قواعد معينة عند جبايتها، بحيث لا بد أن تخضع لقاعدة عدم التخصيص وهذا يعني أن الدولة عندما ستحصل على إيراد معين من جهاز معين فليس من الواجب عليها أن تنفق هذا الإيراد على هذا الجهاز وإنما تكون الإيرادات موحدة بحيث تشكل ميزانية عامة للإيرادات ومن ثم تقوم الدولة بإنفاقها حسب الأهمية المعطاة لكل قطاع. وعلى هذا الأساس فإن تحضير ميزانية الإيرادات العامة هي عملية أكثر صعوبة من تحضير ميزانية النفقات العامة ويعود ذلك للعوامل المثقلة التي تحكم هذه التقديرات بحيث يمكن أن تؤدي هذه العوامل إلى مغايرة الأرقام المقدرة للأرقام التي أوردت فعلا سواء بالزيادة أو النقصان. ولذلك تعتمد كل الدول عند تحضير إيراداتها إلى تقسيمها إلى قسمين فهناك إيرادات ثابتة أي حصرية وإيرادات متغيرة تقييمية كمل تنتهج عند تقديرها أساليب متعددة.



وليس من السهل تقدير جميع أنواع الإيرادات العامة، وإذا كان من اليسير نسبيا تقدير بعض أنواع الإيرادات العامة كإيرادات ممتلكات الدولة، فإن تقدير حصيلة الضرائب من الأمور الدقيقة التي تواجه الأجهزة القائمة بإعداد الميزانية وتحضيرها.

فالضرائب غير المباشرة يرتبط تحصيلها بحجم الإنتاج والمعاملات وهما ليسا من الأمور التي تظل ثابتة المعدل من سنة إلى أخرى، وكذلك هناك عوامل كثيرة أخرى تؤثر على حجم حصيلة الضرائب المباشرة.

وإزاء هذا فإن النظم المختلفة تتردد بين أسلوبين لتقدير الإيرادات العامة، فهي إما أن تترك للقائمين بتحضير الميزانية حرية التقدير مع الاستعانة بأرقام الإيرادات العامة في السنوات السابقة وإدخال العوامل المختلفة الاقتصادية التي قد تؤثر على حجم الحصيلة بالزيادة أو النقصان، وإما أن يتم التقدير بأسلوب آخر يرتبط فيه التقدير بقواعد معينة لا تترك للقائمين بتحضير الميزانية مجالا لحرية التقدير على نحو ما هو متبع في الأسلوب الأول. وذلك حتى لا يؤدي إلى المبالغة في تقدير الإيرادات العامة على نحو قد ينتج عنه الاعتماد على ذلك في زيادة تقديرات النفقات العامة، ومن ثم فقد يترتب على هذا ارتباك مالي كان من الممكن تجنبه.

وقد أصبحت الأجهزة المختصة في بعض الدول التي تأخذ بأسلوب التقدير المباشر من القدرة والكفاءة في دقة التقدير بحيث لا يتجاوز

الفارق بين تقديرها لإيرادات الدولة العامة ومبلغ الإيرادات العامة التي يتم تحصيلها بالفعل نسبة تافهة وقليلة جدا.

وإلى جانب طريقة التقدير المباشر فالإيرادات العامة فإن بعض الدول تتبع طريقة ربط تقدير الإيرادات العامة بقواعد معينة خشية المبالغة في تقديراتها، ومن ذلك أن يرتبط تقدير الإيرادات العامة بقاعدة السنة قبل الأخيرة، وتتلخص هذه القاعدة في تقدير الإيرادات العامة على أسس الإيرادات الفعلية لسنة قبل الأخيرة مع إدخال بعض العوامل التي قد تؤثر على حصيلة الإيرادات العامة كفرض ضريبة جديدة أو إلغاء ضريبة ما أو تغيير سعرها. ويؤخذ على هذه الطريقة أمران:

أولهما تجاهلها للظروف الاقتصادية التي قد تؤثر تأثيرا كبيرا على حجم الإيرادات العامة، كذلك فإنه يأخذ عليها تجاهلها لميل الإيرادات العامة للتزايد سنة بعد أخرى في الظروف العادية.

وإلى جانب ربط تقدير الإيرادات العامة بقاعدة السنة قبل الأخيرة فهناك طريقة أخرى تتحصل في تقدير الإيرادات العامة عن طريق ربطها بأرقام الإيرادات العامة في السنة قبل الأخيرة مع زيادته بنسبة مئوية يراعي فيها اتجاه الإيرادات العامة إلى التزايد في الأحوال العادية وتسمى هذه الطريقة ربط تقدير الإيرادات العامة بقاعدة الزيادات.

ويؤخذ على هذه الطريقة كذلك تجاهلها للظروف الاقتصادية التي قد يؤثر تأثيرا حادا في بعض السنوات على حصيلة الإيرادات العامة

وكذلك فإنه إذا كان من المعتاد اتجاه الإيرادات العامة للزيادة فإن هذا لا يعتبر قاعدة مطلقة فقد تتابع عدة سنوات تنخفض فيها الإيرادات العامة نتيجة لظروف اقتصادية معينة قبل أن تتغلب الدولة على أزماتها الاقتصادية لتعود للإيرادات العامة فيها لميلها الطبيعي واتجاهها إلى الزيادة. وبالإضافة إلى المآخذ التي توجه إلى طريقة السنة قبل الأخيرة وقاعدة الزيادات فإن طريقة التقدير المباشر تحقق ميزة ملاءمتها أكثر للفكر المالي الحديث الذي لم يعد يتبع قاعدة أولوية النفقات العامة وإنما يتبع أولوية الأهداف والأغراض التي تتوخاها الدولة في الإنفاق العام وفي تحصيل الإيرادات العامة على حد سواء. لهذا فالاتجاه الحديث في مختلف الدول يتجه إلى اتباع طريقة التقدير المباشر وهي الطريقة التي تتبعها الجزائر حاليا في تقدير إيراداتها العامة.

إن تحضير إيرادات الدولة تتكلف به الهيئة التنفيذية والتشريعية على السواء ولكل منها حق اقتراح القوانين. ومن الناحية العملية فاقترح قانون المالية يتم من السلطة التنفيذية ويعود هذا إلى أن البرلمان لا يعرف معرفة جيدة شؤون الجباية والإنفاق ولا يعرف ما يصلح للبلاد من ضرائب ورسوم وعلى هذا الأساس سلطة تقدير إيرادات الدولة تتولاها السلطة التنفيذية أي الحكومة كما هو الحال في الجزائر، ومن المعلوم أنه تم إنشاء منصب وزير المالية في الحكومة المؤقتة وبعد استرداد سيادة الجزائر أحدث منصب وزير المالية في نفس تاريخ ظهور إنشاء الحكومة الجزائرية الأولى في 7 سبتمبر سنة 1962.

وتتولى كل وزارة في بداية كل سنة إعداد مشروع موازنة نفقاتها للسنة المقبلة وذلك وفقا لتعليمات يقررها وزير المالية، وإعداد الميزانية على مستوى الوزارات تتحدد بالإتفاق فقط، أما إعداد ميزانية الإيرادات فينفرد بها وزير المالية الذي يقوم في جميع البلدان بدور أساسي في إعداد الميزانية على الصعيدين العملي والقانوني. بحيث ينفرد بإعداد ميزانية الإيرادات بأشكالها ومصادرها المختلفة وفقا لطرق وأصول معينة وذلك لكون أن بقية الوزراء هم وزراء إنفاق ولا علاقة لهم بحماية الضرائب والرسوم وغيرها من الموارد.

وعملية تقدير الإيرادات في مجملها عملية فنية بحتة بحيث تتم وفقا لقواعد وطرق معينة ولا يترتب عليها بالتالي نفوذ أو سلطة لوزير المالية بعكس تقدير النفقات حيث يبرز الدور الأساسي لوزير المالية وتأثيره في تقرير نفقات الوزارات الأخرى ويؤمن وزير المالية عند ما يقوم بتحضير الإيرادات التعادل بين الإيرادات والنفقات وتثور الصعوبة إذا جاءت تقديرات الإيرادات مغايرة للنفقات أو إذا زادت الإيرادات على النفقات أما إذا زادت النفقات على الإيرادات فليس أمام وزير المالية إما أن يسعى لزيادة الواردات عن طريق الضرائب وغيرها وإما أن يسعى إلى تخفيض النفقات.

وعملية تقدير الإيرادات أكثر صعوبة من عملية تقدير النفقات وذلك نظرا للعوامل التي تؤثر في عملية التقدير لأن هناك تغير الأوضاع والظروف ولذلك فتقدير الإيرادات تكون في حقيقتها مقسمة إلى نوعين.

1 — الإيرادات الثابتة الحصرية: وهي التي يمكن تقديرها مسبقا بوجه دقيق أو قريب من الدقة باعتبارها مستقرة ولا تخضع كثيرا للتقلبات مثل ريع أملاك الدولة وفوائد ديونها والرسوم والعائدات المفروضة على الشركات أو الشركات ذات الامتياز ويحدد مقدار هذه الإيرادات بالقياس إلى السنين السابقة مع مراعاة ما ينقص منها أو يزيد عليها في كل سنة لذا تبقى أرقامها معروفة تقريبا وهذه الإيرادات تشكل قسم ضئيل من مجموع الإيرادات العامة.

2 — الإيرادات المتغيرة التقييمية: وهذه الإيرادات هي التي تتغير وتتبدل من سنة إلى أخرى ولا يمكن التنبؤ بما ستكون عليه في المستقبل أي أنه لا يمكن تقديرها إلا بصورة تقريبية وهذا القسم يشكل القسم الأكبر من واردات الدولة وهي تتمثل في الضرائب والرسوم بصورة عامة كإيرادات ضريبة الإنتاج الزراعي التي تتبع حالة الموسم الزراعي بحيث تختلف حسب كل سنة وحسب الإنتاج والإنتاجية. وكذلك واردات ضريبة الدخل وضريبة الجمارك وكذلك رسوم الاستيراد والتصدير. فأن هذه كلها متغيرة حسب حالة البلاد الاقتصادية والسياسية والاجتماعية.

وتقدير أرقام هذه الواردات المتغيرة غير الثابتة تكون الأرقام المقدرة أقرب إلى الحقيقة رغم تغير وتقلب هذه الواردات من سنة إلى أخرى. وتعتمد الدول في ذلك على أساليب متعددة منها ثلاثة أساليب وتكون على النحو التالي:

— طريقة التقدير القياسي: وهذه الطريقة يقضي بمقارنة أرقام واردات السنة القادمة بالقياس إلى أرقام الواردات الفعلية الحاصلة في الدورة الحسابية السابقة أي فيستند في إعداد الميزانية لسنة 1986 إلى أرقام الجباية في سنة 1985. وتجري مناقشة الميزانية قبل بدئ السنة وتؤخذ أرقام الجباية السابقة للاستعان بها. أما إذا كان الطريقة المتبعة هي حساب الدورة فلا يمكن الاستناد في ميزانية 1986 إلا إلى أرقام سنة 1984 على الأكثر وإن العمل بطريقة القياس في تقدير الإيرادات يفترض اقتصادا ثابتا ومستقرا ولا يراعي التطورات الاقتصادية وأثرها على إمكانية المكلفين ووعاء أو مطارح الضرائب.

— طريقة التقدير الوسطي: تقتضي النظر إلى أرقام الجباية الفعلية خلال عدد من السنوات السابقة فيؤخذ المعدل الوسطي لها ويغير رقما قياسيا للجباية في السنة المالية القادمة ويكون ذلك بعد تعديل ذلك الرقم القياسي الوسطي المختار بحيث يتناسب مع الوضع الاقتصادي المنتظر في السنة المالية المقبلة. وهذه الطريقة غالبا ما لا تؤدي إلى نتائج مطابقة للواقع.

— طريقة التقدير المباشر: وهذه الطريقة يعني أن تترك الحرية للسلطة المختصة بإعداد الميزانية بأن تضع الأرقام التي تراها مناسبة للأوضاع الاقتصادية وللحالة المالية للدولة ويكون هذا التقدير بالاستناد إلى أي طريقة نريدها على أن تكون مسؤولة عن تقديراتها أمام البرلمان وهذه الطريقة تتطلب بعد النظر ودقة في التقدير ومعرفة واسعة بحالة البلاد



الاقتصادية. ولقد حدد المشرع الجزائري طريقة لتحديد إيرادات ميزانية الدولة وهي إيرادات جبائية وإيرادات غير جبائية.

**أولا —** الإيرادات الجبائية تتمثل في ضرائب مباشرة ورسوم مماثلة لها وهذه يتحملها السكان وهي متنوعة وعديدة وإيرادات الضرائب هذه إنتاجية وتنفق إنفاق إنتاجي وليس استهلاكي. الجبائية البترولية. وهي العائدات من المواد البترولية بكافة أنواعها كمصدر أساسي والجبائية البترولية تمثل مورد هام في ميزانية إيرادات الدولة غير أن ذلك يشكل خطرا كبيرا على إيرادات الدولة في حالة وجود أزمة بترولية سواء من حيث خفض أسعاره أو عدم وجود أسواق لتسويقه.

**— رسوم التسجيل والدمغة:** إن رسوم التسجيل والدمغة تدفع حسب الحصص المحددة بموجب القانون.

**— رسوم على رقم الأعمال:** أي ضريبة رقم الأعمال هي جزء من المنتج الإضافي داخل المؤسسة أو لدى الأشخاص الذين يقومون بالأعمال التجارية وهذه الضريبة تحدد نسبتها بموجب قانون المالية كمل أن معدل الأرباح داخل المؤسسات والمشاريع يتحدد ويتأثر بطريقة رقم الأعمال بحيث عندما تخفض الدولة هذه الضريبة يكون عند المؤسسة معدل الأرباح أكبر وعند رفع هذه الضريبة فإن مستوى الرسم لدى المؤسسة ينخفض وهذا يعود إلى كون أن ضريبة رقم الأعمال لا يمكن إدخالها في السعر ولا يتحملها المستهلك.

— الضرائب غير المباشرة: كما أن الدولة عند تحضيرها لميزانية الإيرادات تدخل في ذلك تقديرات الضرائب غير المباشرة وهذه الضرائب هي التي تدخل في الأسعار. وتعتبر ضرائب غير مباشرة الضرائب التي تصل إلى المال مطرح الضريبة بطريقة غير مباشرة كالضرائب على العملات وعلى الاستهلاك.

— حقوق الجمارك: وتفرض رسوم جمركية على كل السلع التي تعبر الحدود الوطنية وهذه الرسوم تمثل إيرادات لميزانية الدولة إلا أن الجمارك يمكن أن تعفى بعض السلع من هذه الرسوم مثلا عندما نريد تشجيع دخول سلعة معينة فتعفيها من الرسوم وعندما تريد منع دخول تلك السلعة فتفرض عليها رسوم عالية وذلك من أجل منع دخولها.

ثانيا — إيرادات غير جبائية وتمثلت في مستحصلات من أملاك الدولة: تنقسم أملاك الدولة بوصفها شخصا معنويا إلى نوعين أملاك عامة مثل المباني والمعاهد الحكومية والطرق والساحات العامة وأملاك خاصة مثل الأراضي الزراعية والغابات والمناجم والمصانع والمتاجر والتي حققت إيرادات هامة.

— مستحصلات مختلفة للميزانية: وهذه الإيرادات المختلفة هي تلك الإيرادات التي لا تعتبر ثابتة ودائمة وإنما هي إيرادات مختلفة ومتغيرة حسب ظروف كل سنة وهذه تتمثل عادة في الموارد التالية:

الغرامات النقدية وفوائد أموال ورسوم المراهنات وإيرادات دوائر الحجز الصحي مدفوعات الشركات ذات الامتياز مدفوعات شركات البترول الخ...

— مداخيل للوزارات: بحيث بعض الوزارات لها موارد بحيث تقوم بقطع أو طرح بعض الضرائب والرسوم كما يمكن أن تكون لها بعض الإيرادات عند ما يكون لديها نشاط اقتصادي يحقق فوائد وضرائب وجزء من الأرباح وعند تغطية كل النفقات فعليها أن تضيف ما تبقى من هذه الأرباح إلى ميزانية الدولة وهذا يعتبر كإيراد من الوزارات. كما تقوم الوزارات ببيع بعض الأدوات أو الآلات القديمة وعند بيعها تكون إيراد للوزارة تدفعها إلى ميزانية الدولة.

— المعونة الخارجية: وهذا الإيراد الذي يأتي عن طريق المعونة الخارجية يتمثل إما في الإعانات بدون فائدة وهي تتمثل في القروض بدون فائدة وإما تكون عبارة على شكل هبة من طرف جماعة معينة أو هيئة أو مؤسسة إلى الدولة ولكن هذه الإعانة لا بد أن تأتي من الخارج لأنها عبارة عن إعانة خارجية.

كما يمكن للدولة أن تلجئ إلى الدين العام أو القرض العام وهو أن تقرض مبلغ من المال تحت فائدة معينة لمدة زمنية معينة وتشكل هذه إيرادات في ميزانية الدولة.

— مساهمة قطاع الدولة: وهذه المساهمة تكون من طرف مؤسسات ومشاريع الدولة بحيث تقوم هذه بدفع جزء من أرباحها إلى ميزانية الدولة وهذا النوع من الدفع يتم بعد خصم الأجور والتكاليف التي استخدمت في الإنتاج وكذلك بعد حساب كل النفقات الأخرى ومن

ثم يدفع إلى الدولة جزء من الأرباح تحدده القوانين إما حسب نسبة معينة من الأصول الثابتة وإما حسب نسبة معينة من الأرباح.

— مداخيل استثنائية: تتمثل في عدة إيرادات يمكن أن تدخل إلى ميزانية الدولة ولكن هذه المداخيل الاستثنائية ليست دائمة ومستمرة وإنما تكون في حالات معينة استثنائية. كما يمكن أن تأتي إيرادات إلى ميزانية الدولة من هبات أو منح من طرف الأشخاص أو المؤسسات أو من الخارج وهذه تكون عادة عند وقوع البلاد في كارثة معينة بحيث يظهر عجز مالي في ميزانيتها، مما يجعل الدولة تتلقى إيرادات من الخارج. إن موضوع تقدير الإيرادات له أهمية كبيرة وذلك لتغطية النفقات التي تستلزمها مشاريع الدولة.

### المطلب الثالث: تقدير ميزانية النفقات

ولكي تحصل الحكومة على موافقة البرلمان على اعتماداتها تحصر أن تكون تقديراتها أقرب إلى الحقيقة ويتم تقدير النفقات العامة في صورة اعتمادات وقد تكون هذه الاعتمادات من السهل نقل أرقامها من الميزانية الجاري العمل بها إلى مشروع الميزانية الجديد على وجه التحديد ومن النفقات ما لا يمكن معه تحديد أرقامها إلا على نحو تقريبي.

ولهذا فإنه يتم في بعض البلاد التمييز بين نوعين من الاعتمادات الاعتمادات التحديدية والاعتمادات التقديرية.

والاعتمادات التحديدية يمكن تحديد أرقامها على نحو دقيق في الميزانية ومثالها مرتبات الموظفين ونفقات المرافق العامة التي استقرت خدماتها وتكاليفها وهذا النوع من الاعتمادات يصادق البرلمان على الغرض من النفقة بالإضافة إلى التصديق على الاعتماد المخصص كحد أقصى لا يتم تجاوزه إلا بإذن من البرلمان ومن الجائز في هذه الحالة أن يعترض البرلمان على الزيادة في هذه النفقات.

أما الاعتمادات التقديرية فهي الخاصة بالنفقات العامة التي لا يمكن تقديرها إلا على وجه التقريب ومثالها اعتمادات المرافق الجديدة، ولهذا يجوز للحكومة أن تتجاوز في شأنها الاعتمادات المخصصة وتعتبر إجازة البرلمان في شأن الزيادة عن الاعتمادات الواردة في الميزانية مجرد إجازة شكلية.

وتقدر النفقات العامة في الجزائر بطريقة مباشرة وتقوم كل وزارة بتقدير نفقاتها العامة ثم يتم تحديد الأرقام النهائية بالاتفاق بين وزير المالية والوزراء المختصين على نحو ما سبق أن أشرنا إليه والجدير بالذكر أن إعداد قانون المالية لكل سنة تسبقه عادة دراسات تستهدف وضع الخطوط الأساسية للقانون المذكور بما يحقق أهداف الدولة ثم تخطر الأجهزة القائمة بتحضير الميزانية بالتوجيهات اللازمة في هذا الشأن.

وفي هذا الخصوص وجه السيد هواري بومدين رئيس مجلس الثورة والحكومة في 5 أغسطس سنة 1971 منشورا رئاسيا يتضمن تعليماته إلى الإدارات المختلفة بشأن قانون المالية لسنة 1972. حدد فيه التوجيهات

العامة لقانون المالية فذكر في المنشور المذكور بضرورة الالتزام بقاعدة التوازن المالي وخطّة الدولة الجديدة بشأن إيراداتها فأشار إلى أن إسهام مؤسسات القطاع الخاص في ميزانية الدولة ينبغي أن تتحمّله المؤسسات المذكورة بعد أن كانت تنقل عبأه على المستهلكين. كما أشار المنشور المذكور إلى أن قانون المالية لسنة 1972 يجب أن يعمل على الإسراع بالطابع التقدمي للجباية المباشرة وغير المباشرة حسب دخل المواطنين ومستوى استهلاكهم. هذا ويجب أيضا تبسيط وتخفيف النظام الجبائي الذي يمس الأشخاص الذين يتقاضون مرتبات ضئيلة وصغار الصناع وصغار التجار والفلاحين وإن دخل هؤلاء الأشخاص المذكورين لا تدفع عنها ضرائب إلا بصفة رمزية ولأسباب ذات طابع إحصائي وذلك بناء على حد ستحدده الحكومة في إطار قانون المالية المقبل.

أما المؤسسات الفردية الهامة وشركات الأشخاص فإن معدل ضرائبهم سيزداد وأرباحهم ستراقب من طرف الإدارة الجبائية.

ويبين هذا المنشور الخطوط الرئيسية التي تحدّدت لقانون المالية لسنة 1972 وتنفيذا لهذا فقد أعلن وزير المالية والتخطيط في 22 نوفمبر سنة 1971 أن تعليمات المنشور قد وضعت موضع التنفيذ في مشروع قانون المالية المذكور الذي تضمن إعفاءات كلية وجزئية من الضرائب لحوالي مليون مواطن يقل دخل كل منهم السنوي عن 3600 دينار جزائري.



وتقوم كل وزارة في بداية كل سنة بإعداد مشروع نفقاتها للسنة المقبلة وذلك وفقا لأصول وتعليمات ترد إليها من وزارة المالية، ويبدأ الإعداد في كل وحدة إدارية في الوزارة فتبين كل وحدة احتياجاتها في السنة المقبلة بالاستناد إلى نفقاتها في السنة الماضية وتضع الوحدات المختلفة تقديراتها إلى الوزير المختص، وحسب مراعاة التسلسل الإداري بحيث تعرض ميزانية نفقات الوزارة على الوزير المختص بعد تنسيقها وترفق بالوثائق التي تبررها. كما أنه لا بد أن يراعى في وضع مشروع الميزانية الخاص بالنفقات الخاصة بكل وزارة ما يلي:

الخطة الاقتصادية والإنمائية للدولة ونصيب كل وزارة من المشاريع المقررة بموجب هذه الخطة والتعليمات والمقررات الصادرة عن مجلس الوزراء المتعلقة بالسياسة العامة للميزانية.

حالة الخزينة، إذ تضطر الحكومة أحيانا بسبب عدم كفاية الإيرادات إلى الاقتصار على النفقات الضرورية، فيختار كل وزير عندئذ ما لا يمكن الاستغناء عنه في سلم الأولويات الخاصة بحاجات كل وزارة ومشاريعها المختلفة وعلى كل وزير أن يدرس ميزانية نفقات وزارته في ضوء ما تقدم ويمكن أن يعيد النظر فيها بالزيادة أو النقصان أو بتقديم مشروع آخر إلى الإدارة الخاصة في وزارة المالية ضمن المهلة المحددة وذلك مع جميع المستندات والإيضاحات التي تبرر الاعتمادات المطلوبة والفروق الموجودة بين المشروع وبين الميزانية للسنة الجارية.

أما ميزانية نفقات وزارة المالية فتحضرها الوحدات المختصة في وزارة المالية تبعا لنفس الطريقة. ويقوم وزير المالية في جميع البلدان بدور أساسي في إعداد ميزانية النفقات حيث يقوم هذا الوزير بجمع مشاريع النفقات الواردة من الوزارات ويضيف إليها مشروع وزارته، كما أنه ينفرد بإعداد ميزانية الإيرادات بأشكالها ومصادرها المختلفة ذلك أن بقية الوزراء هم وزراء إنفاق ولا علاقة لهم بجباية الضرائب والرسوم ولا يعني ذلك أن الوزارات لا تقوم بإجراءات بل أن بعضها يقوم بتقدير بعض الإيرادات المتمثلة في الضرائب والرسوم ولكن تحصيلها يتم بواسطة موظفي وزارة المالية وتسلم الخزينة طبقا لقاعدة عمومية الميزانية، كما يقوم وزير المالية بمهمة تأمين تعادل النفقات والإيرادات. وبعد دراسة وزير المالية لمشاريع نفقات الوزارات الأخرى يضيف إليها مشروع نفقات وزارته ومن ثم يتكون المشروع العام للنفقات، ويقوم وزير المالية بمهمة تأمين تعادل النفقات والإيرادات ويعرض مشروع الميزانية العامة للدولة على مجلس الوزراء للموافقة عليه ومنه إلى المجلس الشعبي الوطني لمناقشته والمصادقة عليه وتدخل فيما بعد الميزانية العامة مرحلتها الأخيرة وهي مرحلة التنفيذ.

— طرق تقدير النفقات: وتقوم وزارة المالية وبقية الوزارات بتقدير نفقاتها وإيراداتها على السواء تتبع بعض القواعد العامة، ولا توجد قاعدة ثابتة ومحددة لتقديرات النفقات والتي يتم على أساسها التقدير المباشر

وحتى تضمن السلطة المختصة بتقدير النفقات أن تكون تقديراتها أقرب إلى الواقع تراعي عادة القواعد وجوب اتخاذ أرقام الحساب الختامي الأخير أساسا للتقدير فأرقام المصروفات التي أنفقت فعلا والإيرادات التي حصلت، وهي أرقام الحساب الختامي الأخير، أي قانون ضبط الميزانية وكلما قربت السنة التي يعتمد على وقائعها قل الخطأ في التقدير. ووجوب اقتراب وقت التقدير من بداية التنفيذ حتى تكون التقديرات مبنية على الظروف القائمة. ومن النفقات ما يكاد يكون ثابتا، والتي لا تتغير من عام لآخر إلا قليلا كرواتب الموظفين ومعاشات التقاعد وأقساط الدين العام، ولذلك تنقل بأرقامها من الميزانية السابقة إذ يكفي مراجعة جداول أجور ومرتبات الموظفين العاملين والمتقاعدين وسجلات الدين العام لمعرفة ما تحتاج إليه من اعتمادات في ميزانية النفقات وتمر هذه النفقات الثابتة في بعض البلدان بمجلس النواب شكليا فلا يناقشها باعتبارها مقرر سلفا. ونفقات متغيرة حسب برنامج الحكومة كاعتمادات الأشغال العامة والتعليم والتأمين والصيانة والترميم والتدفئة ونفقات الطرق وغيرها، وتقدير هذه النفقات لا يستند إلى قاعدة ثابتة فهي مرتبطة بالتقلبات الاقتصادية وتقلبات الأسعار وترتفع أو تهبط بالنسبة إلى حاجات الإدارة والبلاد في كل زمان ويتعذر تقدير مقدارها على أساس قاعدة ثابتة كنفقات الجيش التي تقدر بالقياس إلى نفقات السنين مع التعديل الذي يتطلبه

اختلاف أسعار الحاجات وعدد الجنود زيادة أو نقصا أما نفقات الأبنية الحكومية وإنشاء الطرقات فتحدد عادة الأسعار بالاستناد إلى التقدير الذي يقدره الخبراء المتخصصون والفنيين.

وبعض الدول تفرق عند قياسها النفقات بين نوعين من الاعتمادات اعتمادات تحديدية وهي تخص النفقات الثابتة أي أنها ترصد لسد نفقات ثابتة يمكن تحديدها سلفا كرواتب الموظفين والاعتمادات لتغطية النفقات الفعلية فإن الحكومة تطلب من البرلمان فتح اعتمادات جديدة وتسمى بالاعتمادات الإضافية.

وفي الجزائر فإن تقدير مشروع الميزانية لسنة معينة يتم على ضوء الأرقام الواردة في المخطط الوطني وبالتالي تصبح الميزانية هي الأداة التنفيذية للمخططات الإنمائية في الجزائر بمعنى أن الميزانية الجزائرية ما هي إلا انعكاس عملي لأهداف تخطيطية وتحدد الإشارة إلى أن هناك نوعا جديدا من الاعتمادات يسمى باعتمادات البرامج وتوجد طريقتان لتنفيذها:

**الطريقة الأولى:** وتتمثل في اعتمادات الارتباط فيقيد مجموع المبالغ اللازمة لتنفيذ البرنامج في ميزانية السنة الأولى من سنوات البرنامج ولكن في صورة اعتمادات تقديرية مما يسمح من الناحية القانونية بالارتباط بتنفيذ المشروعات التي يتضمنها البرنامج دون الدفع الكلي لتكاليفه ويدرج في ميزانية كل سنة من السنوات التي يشملها البرنامج

الجزء من الاعتمادات التقديرية المشار إليها الذي يجوز صرفه فعلا خلال هذه السنة.

**الطريقة الثانية:** تجسد في القانون برنامج وفي هذه الطريقة يوافق البرلمان على قانون خاص متميز عن الميزانية يقرر فيه وضع برنامج اقتصادي موضع التنفيذ خلال عدة سنوات ويقرر فيه الاعتمادات اللازمة لتنفيذ البرنامج بعد توزيعها على السنوات المختلفة وفي كل سنة يدرج الجزء المخصص للأنفاق فيها في ميزانية الدولة عن تلك السنة. وأن قانون البرنامج ليست له صفة الميزانية فهو لا يفعل أكثر من تعداد المشروعات التي تعتزم الدولة تنفيذها خلال السنوات المقبلة والمبالغ اللازمة للقيام بهذا التنفيذ لكنه لا يتضمن فتح أية اعتمادات بالارتباط أو بالدفع إلا أن موافقة البرلمان على قانون البرنامج تعني تعهده بالموافقة في السنوات المقبلة على اعتماد النفقات اللازمة لتنفيذ البرنامج.

أما في الجزائر فتقدير النفقات العامة على أساس ثلاثة أنواع من الاعتمادات الحصرية، والتقييمية، والوقئية. والأصل أن كل الاعتمادات حصرية والاستثناء هو الاعتمادات التقييمية والوقئية فالاعتمادات الثلاثة هذه نصت عليها المادة السادسة والعشرين من القانون رقم 84-17 بقولها تكون الاعتمادات أما تقييمية أو وقئية أو حصرية وينبغي أن تكون هذه الأصناف الثلاثة من الاعتمادات موضوع فصول متميزة.

1 — فالاعتمادات الحصرية: كما يسميها المشرع الجزائري تتمثل في تلك التي تخصص لتغطية نفقات ثابتة مثل الأجور والمرتبات وفوائد الدين العام وغير ذلك.

2 — وأما الاعتمادات التقييمية: فهي التي لا يمكن تحديدها نهائيا كنفقات الانتخاب وتعويضات عن مصاريف الجنود والوفاء بديون الدولة الناجمة عن أحكام تشريعية أو اتفاقيات مبرمة قانونا وتطبق على تكاليف العدالة والتعويضات المدنية وتسديد المبالغ المحصلة من غير حق والإعفاءات من الضرائب والرسوم والمبالغ المستردة. ونفقات الدين العمومي والمعاشات والريع التي تقع على عاتق الدولة.

3 — الاعتمادات الوقتية: هي أيضا كمسابقته لا يمكن تحديدها تحديدا نهائيا ولا يمكن تقديرها سلفا ولذلك فهي متغيرة ومتقلبة وإذا تبين خلال السنة المالية أن هذه الاعتمادات غير كافية يمكن إتمامها باقتطاعات من الاعتمادات الإجمالية والتي تعتبر استثناء من قاعدة تخصيص الاعتمادات ويجب أن تسمح بتغطية جميع النفقات المتوقعة وغير المتوقعة وتكون هذه الاعتمادات في حالة عدم إمكانية توزيع النفقات في بداية السنة حسب الفصول، والاعتمادات الوقتية خاصة بالنفقات المخصصة طبقا لقانون أو مرسوم والتي لا يمكن أن يتناسب بدقة مبلغها مع مبلغ التخصيص في الميزانية المنصوص عليها في قانون المالية" الساري ويلاحظ أن تقسيم الاعتمادات حصرية، وتقييمية وهذه



والاعتمادات تفتح خلال سنة مالية معينة، وهذه النفقات ثابتة ومتغيرة ومن ثم يجب أن تكون الاعتمادات التي توضع لسدها حصرية وتقديرية أو تقييمية، أما الصنف الثالث المتمثل في الاعتمادات الوقتية فإنه يختلط بالاعتمادات التقييمية ومن الأفضل أن يكون تقسيم الاعتماد على أساسين حصري وتقييمي

### المطلب الرابع: تقدير ميزانية الاستثمارات

بالإضافة إلى تقدير الإيرادات والنفقات يتم تقدير ميزانية الاستثمارات وهي نفقات الجهاز الاقتصادي والاجتماعي والاستثمار يعني استخدام جزء من الموارد الإنتاجية بشرية وغير بشرية الموجودة تحت تصرف الجماعة تهدف إلى إنشاء وسائل إنتاج إضافية.

وجوهر عملية الاستثمار هو أن يخصص جزء من القوة العاملة ووسائل الإنتاج خلال فترة زمنية معينة للقيام بنشاط لا يؤدي إلى زيادة السلع الاستهلاكية مباشرة إنما بطريقة غير مباشرة ويفترض ذلك زيادة إنتاجية العمل وارتفاعها بدرجة تسمح للمستغلين لهذه النشاطات بإنتاج قدر من السلع الاستهلاكية يزيد عن حاجتهم المستخدمة في إعاشة من يعملون في النشاطات التي تنتج سلعا إنتاجية.

والاستثمارات على نوعين اجتماعي واقتصادي فالاستثمار الاجتماعي يؤدي في الزمن الطويل إلى زيادة الطاقة الإنتاجية لدى الأفراد ومن أهم صور هذه الاستثمارات ما يتعلق بمشروعات الإسكان والتعليم

والصحة جميعها تأتي ثمارها في رفع طاقة الإنسان الإنتاجية في وقت طويل نسبيا ولكن بعضها يأتي ثماره في وقت أكثر من البعض الآخر ومن أمثلة ذلك التعليم الفني والتدريب الصحفي ورغم أهمية الاستثمار الاجتماعي في تحسين المستوى الاجتماعي ورفع الإنتاجية الإنسانية إلا أنها تستغرق وقتا طويلا قبل أن تتحسن مستويات الإنتاجية نسبيا. وليست مصدر إيرادات مباشر ولا تغطي إيراداتها نفقات إنتاجها في غالب الأحيان وتمثل الاستثمارات الاجتماعية عبئا في المراحل الأولى للتنمية ومن ثم يجب مراعاة الغرض في اختيار وسائل تمويلها وفي المراحل الأولى للتنمية قد يكون من الصعوبة توفير قدر كبير من الاستثمارات. أما الاستثمار الاقتصادي ويشمل وسائل النقل والمواصلات على اختلاف أنواعها ومشروعات الري والحرف والكهرباء فإن ثمارها تظهر في وقت قصير نسبيا وغالب الأحيان تحدث الزيادة في الدخل الوطني بصفة غير مباشرة. وتقسم الاستثمارات من حيث طبيعتها إلى استثمارات مباشرة وغير مباشرة.

فالاستثمارات المباشرة تشمل الإنفاق على شراء الأموال الجديدة كالألات والمعدات المنتجة في الفترة الجارية والتي تستخدم في الأغراض العامة بصورة مباشرة والاستثمارات غير المباشرة تشمل قروض الحكومة ومنحها لتشجيع تكوين رأس المال في القطاع الخاص. الذي استحدثه قانوني 1966 و1982 الاستثمارات الخاصة المحلية والأجنبية.

وكلا النوعين من الاستثمارات يؤديان إلى زيادة تكوين رأس المال وهملا  
معا يؤديان إلى زيادة تكوين رأس المال الوطني وكل منهما يمثل  
استثمارات حقيقية ولكنهما يختلفان بصفة أساسية فالاستثمارات  
المباشرة تؤدي إلى زيادة سلطة الدولة وإشرافها على الموارد أما  
الاستثمارات غير المباشرة يترتب عليها وضع المزيد من الموارد تحت  
تصرف القطاع الخاص وكل من الاستثمارات المباشرة وغير المباشرة  
تقدم استثمارات حقيقية وفي هذا المجال يختلف كل من هذين النوعين  
عن الاستثمارات المالية.

أولا — تمويل مشاريع الاستثمارات: ولتحقيق هذه المشاريع كان  
لا بد على الدولة توفير المصادر المالية اللازمة لذلك وتقسم إلى  
نوعين من المصادر الداخلية والخارجية فالتمويل الداخلي يتم  
حسب نسب يحددها وزير المالية.

- 1 — بقروض تمنحها المؤسسات المالية المختصة.
- 2 — قروض مصرفية يمكن حسمها لدى معهد الإصدار.
- 3 — المساهمات النهائية من ميزانية الدولة وأموال المؤسسة في حالة  
الضرورة وقد رخصت الدولة بتمويل جزء من نفقات التجهيز  
بالمساهمات المؤقتة من الجباية البترولية وبالقروض والموارد المودعة من  
هيئات الضمان الاجتماعي والتقاعد والتأمينات وفي فترة 1982 زاد  
حجم القروض الممنوحة للاقتصاد بنسبة 80% وكذلك الجهودات

المبدولة من طرف الخزينة التي لجأت إلى جلب تسبيقات من البنك المركزي الجزائري ومن جهة أخرى أن مساهمة البنوك في تمويل الاستثمارات وإعادة الهيكلة وبتزويد المؤسسات بأموال خاصة بها وتطهيرها المالي.

— القروض الخارجية: ولجأت الدولة من جهة أخرى لتمويل مشاريع الاستثمارات بالقروض الخارجية فقد نص قانون 30 ديسمبر 1982 على نوعين من القروض الخارجية وهما .

- 1 — المساهمات الخارجية التي تعبئها الخزينة والبنوك.
  - 2 — المساهمات الخارجية التي تعبئها المؤسسات العمومية المرخص لها من وزارة المالية صراحة باللجوء إلى القروض الخارجية.
- ورفعت الجزائر نسبة الفائدة وإلى اختصار معدل آجاله تسديد الديون وتأجيله دفعها الحصة الخاصة التي أخذتها القروض المالية زادت من ثقل أعباء الديون الخارجية.

ثانياً — تقدير ميزانية الاستثمارات: إن عملية تحضير ميزانية الاستثمارات من طرف وزارة المالية تتطلب تقديم برامج الاستثمارات من طرف وزارة التخطيط أي هيئات التخطيط والتي على ضوءها يمكن تحديد كيفية توزيع النفقات الخاصة بالاستثمارات ويبدأ بتقديم المشاريع المراد تنفيذها من طرف مختلف المؤسسات الاقتصادية الحصول على قبول الوزارة الوصية وموافقة وزارة المالية النسبة من الدخل الوطني

تزيد بزيادة القدر من الدخل الوطني الذي يستثمر قدرا أقل للاستهلاك فكأن السرعة التي يتم بها تحقيق الهدف تتوقف على القدر من الفائض الاقتصادي الذي تستطيع الجماعة تعبئة وتوسع الجهاز الإنتاجي بكيفية تحقق المعدل المرغوب لزيادة الدخل الوطني في المستقبل وتحدد الإشارة إلى أن الزيادة في الدخل الوطني تساوي الزيادة في الاستثمار والهدف من زيادة الدخل الوطني لا تستهدف زيادة في الاستثمار تتطلب معرفة كيفية توزيع قدر من الاستثمار على القطاعات المختلفة. أما فيما يتعلق بتوزيع القدر المعني من الأموال والموارد الاستثمارية بين النشاطات المختلفة فإذا ما تحدد الجزء من الدخل الوطني الذي سيجرى استثماره لزم توزيع الاستثمار وفقا للمخطط العام في الأولوية حيث نجد مثلا إن قانون الميزانية الصادر في 1985 أنه أعطى الأولوية للصناعة ثم الزراعة الغابات الصيد البحري النقل وفي الفترة ما بين 79-82 وطبقا لتوجيهات المخطط الخماسي تم تعديل هيكل الاستثمارات التي كانت تأتي بكل وضوح في صالح الصناعة بصفة خاصة بما في ذلك المحروقات حيث كانت تشمل 72% من مجموع تكاليف البرامج انخفضت إلى 40% عند نهاية 1982 وعملية توزيع مختلف الموارد على النشاطات المختلفة. إن اختيار الشكل الفني للاستثمار على مستوى الوحدة الإنتاجية، يتحدد نصيب كل مشروع جديد في الاستثمار المخصصة لهذا الفرع من فروع النشاط الاقتصادي. فمسألة اختيار الفن

الإنتاجي تتمثل في اختيار المجموعة من الفنون الإنتاجية التي يتم عن طريقها بناء وتشغيل المشروعات الجديدة في مختلف فروع المشروع الإنتاجي على نحو يضمن الموارد التي توجد تحت التصرف أحسن استخدام. والسياسة الاستثمارية هي تلك المتعلقة بتوفير المشروعات أن تتخذ القرار الخاص بالمكان الذي تنشأ عليه الوحدات الإنتاجية التي تتضمن خطة الاقتصاد الوطني هذا القرار يتخذ وفقا لاعتبارات تتعلق بتوطين الصناعات والتخطيط الإقليمي فمسألة تحقيق ونجاح السياسة الاستثمارية طبقا للمخططات الوطنية تتوقف على ما إذا كان تحت تصرفها القدر الكافي من الموارد الإنتاجية وأساس التخطيط المالي عند وضع ميزانية الاستثمارات.

وإن مواجهة آثار الأزمة الاقتصادية المفروضة على دول العالم الثالث يكون بتحسس التنظيم وتأمين الاستثمارات والاعتماد على الإمكانيات الذاتية لأنها الضامن الوحيد للاستمرار في الجهود التنموي والتحكم في استخدام الدخل البترولي ومدخرات القطاعين العمومي والخاص في النفقات العامة وأن البرنامج العام للاستثمارات مازال يعتمد على المحروقات التي تعتبر إيراداتها هامة وضرورية لتطور الاقتصاد الوطني.



## الباب الثالث

### وزارة المالية المجلس الشعبي الوطني ومجلس المحاسبة

تمارس كل هيئة من الهيئات الثلاث المذكورة أعلاه مهام واختصاصات في إطار قوانين المالية وتهدف إلى تحقيق هدفين أساسيين. هدف سياسي، وهدف مالي، فالهدف السياسي يرمي إلى تحقيق شرعية الاعتمادات وعدم تجاوزها وضمان تحصيل الإيرادات وهدف مالي يرمي إلى حماية الأموال العامة وإنفاقها في إطار شرعية القوانين، فوزارة المالية بالإضافة إلى مشاركتها في تحضير الميزانية فإنها تمارس مهام بواسطة موظفيها لمتابعة العمليات، المالية في الوزارات الأخرى عن طريق الأمرين بالصرف والمحاسبين والمفتشية العامة للمالية على النحو الآتي:

### المبحث الأول: الأمرين بالصرف والمحاسبين العموميين

سوف نتناول دراسة الأمرين بالصرف والمحاسبين العموميين باعتبارهما يشتركان في تحريك سيولة الأموال العامة سواء بالإنفاق أو بالتحصيل وعمليات الإنفاق والتحصيل تمران بمرحلة إدارية يتولاها الأمرين بالصرف أي الإداريين ومرحلة محاسبية يقوم بها المحاسبون العامون ولقد حدد التشريع المالي في الجزائر دور لكل منهما في الميزانية وأن عملية الفصل بين الإجراء الإداري الذي يقوم به الآمرون بالصرف والتنفيذ

المحاسبي الذي يتولاه المحاسبون العموميون يؤدي إلى تنفيذ الميزانية على أساس المراقبة المتبادلة قصد كشف الأخطاء وتحديد المسؤولية ولبدء الفصل بين الأمرين بالصرف والمحاسبين العموميين. وأعمالهما مستوجب ومزاياه يمكن حصرها في الآتي:

أولاً: تقسيم العمل فإن مبدأ الفصل بين التنفيذ الإداري والتنفيذ المحاسبي يؤدي إلى تجزئة الاختصاص وتقسيمه بين الأمرين بالصرف والمحاسبين العموميين ورغم هذا التقسيم أنه يهدف إلى عمل واحد وهو تنفيذ النفقات العامة والإيرادات العامة وذلك من خلال العمليات الأربعة المشار إليها أنفاً وهي الارتباط بالنفقة وتصفية النفقة والأمر بالدفع والصرف الفعلي وهذه العمليات تستوجب التخصص في الأدوار التي لا يجوز بمقتضاها أن يملك موظف واحد سلطتي اختصاص اتخذ القرار والدفع معاً وفي آن واحد وبعبارة أخرى لا يجوز تولى سلطتي الأمر بالصرف من جهة والمحاسبة والدفع معاً من جهة أخرى وتخضع العمليتين في النهاية لمجلس المحاسبة لمراجعتها وكشف الأخطاء.

ثانياً: مرحلة المراقبة المتبادلة. فإن إسناد عملية التنفيذ المالي إلى صنفين من الموظفين الأمرين بالصرف من ناحية والمحاسبين العموميين من ناحية أخرى له عدة مزايا منها على وجه الخصوص تأكيد المحاسب قبل القيام بالدفع الفعلي إذا كان الأمر بالدفع الموجه إليه شرعي والمبلغ المطلوب دفعه يتوافر في نفس البند أي الفصل.

ثالثا: وحدة العملية المالية وهذه تمكن وزير المالية باعتباره الرئيس المباشر لكافة المحاسبين من ممارسة الرقابة على مجموع العمليات المالية وهذا يؤدي إلى توحيد هذه العمليات والاطلاع على الوضعية الاقتصادية والاجتماعية في الدولة ومن خلال ذلك يسهل أمر اتخاذ القرارات السياسية على ضوء الحقائق والواقع والاعتبارات المالية.

رابعا: تيسير الرقابة على تنفيذ الميزانية عن طريق تقسيم الأدوار بين الأمرين بالصرف والمحاسبين العموميين ليسهل كشف الأخطاء المالية على وجه السرعة وتحديد المسؤوليات من خلال الرجوع إلى التزامات وواجبات كل صنف منها، وذلك في إطار الميزانية العامة التي يتولى الأمرين بالصرف والمحاسبين العموميين تنفيذها.

### المطلب الأول: الأمرين بالصرف

عرف الأمر بالصرف بأنه الشخص الذي يعمل باسم الدولة والمجموعات المحلية أو المؤسسات العمومية ويقوم بعملية التعاقد وبتصفية دين الغير أو قيمته أو بتحصيل الإيرادات العامة ويأمر بصرف النفقات وفي هذا إطار فيتحقق من حقوق الهيئات العمومية.

ويقسم الأمرين بالصرف إلى قسمين: الأمرين بالصرف الرئيسيين والأمرين بالصرف الثانويين ويمكن في حالة غيابهم تفويض اختصاصاتهم إلى غيرهم.

أولا - الأمرين بالصرف الرئيسيين: يختلفون حسب النطاق الذي يمارسون في إطاره اختصاصاتهم سواء كان ذلك على مستوى الدولة أو

على مستوى المجموعات المحلية أو المؤسسات العامة الوطنية أما على مستوى الدولة فالوزراء هم الأمرين بالصرف الرئيسيين يأمرهم بتحصيل الإيرادات وصرف النفقات سواء كان ذلك بالنسبة لميزانية الدولة أو الحسابات الخاصة للخزينة أو الميزانيات الملحقه وأما على مستوى المجموعات المحلية ومؤسساتها الولائية فالوالي أمر بالصرف وبحكم القانون فإنه أيضا أمر بالصرف بالنسبة للتسيقات المخصصة للمجلس التنفيذي الولائي والبلدي إلا أن رئيس المجلس الشعبي البلدي أمر بالصرف فيما يتعلق بإصدار الحوالات ووضع كشوفات لمجموع إيرادات البلدية المحصلة والأمر بالصرف عن المؤسسات المحلية هو رئيس مجلس الإدارة أو مدير المؤسسة، بينما في المؤسسات العامة الوطنية فلأمر فيها اختياري فقد يتحدد الأمر بالصرف في قانون التأسيس وفي حالة عدم ذكره، يكون مدير المؤسسة هو الأمر بالصرف ومدير الجامعة هو الأمر بالصرف بالنسبة للجامعة والكليات التابعة لها.

**ثانيا — الأمرين بالصرف الثانويين:** لقد سبق أن ذكرنا بأن النوع الثاني للأمرين بالصرف هم الأمرين بالصرف الثانويين ويتواجدون على مستوى الدولة والإدارات المحلية ومن حيث المبدأ فإن كل أمر بالصرف رئيسي يجوز أن يكون له أمر بالصرف ثانوي لأن توزيع الاختصاص بين هذا الصنف من الموظفين يقتضي أن يكون إلى جانب الأمر بالصرف الرئيسي أمر بالصرف ثانوي فالوالي أمر بالصرف ثانوي

جميع العمليات المالية التي تهم المصالح المدنية على مستوى المجموعات المحلية والمؤسسات المحلية والوطنية ولكنه يمكن للآمرين بالصرف الرئيسيين والثانويين في هذه الحالة تفويض سلطاتهم لأشخاص ينوبون عنهم في حالة غياب أو مانع، وبعبارة أخرى يكون إلى جانب الأمرين بالصرف الرئيسيين والثانويين أمرين بالصرف بالتفويض. وتتم عملية مراقبة الأمرين بالصرف من خلال المستندات الملزمين بمسكها وهي:

- 1 — مسك حسابات التعهد.
- 2 — الأمر بتنفيذ النفقات العامة.
- 3 — حساب حقوق الهيئة في مجال الإيرادات.
- 4 — الأمر في مجال النفقات.

والجدير بالذكر أن وزير المالية يعين مراقب مالي يتولى عملية رقابة إدارية سابقة حيث يقوم بالتأشير على التعهد بالنفقات ومسك حساب التعهدات، وتظهر أهمية المراقب المالي أن كل اقتراح بإنشاء تعهد بنفقة جديدة يخضع من طرفه لعملية مطابقة القوانين والنظم المالية إلا أنه يستثنى من المراقبة النفقات المخصصة للمستخدمين وهذا على أساس أن تكون أوتوماتيكية، أما التعهدات الأخرى فتخضع لفحص ورقابة بحيث أن المراقب المالي يتأكد من وجود فصل خاص بهذه النفقات في الميزانية وتوفر الاعتماد الكافي في ذات الفصل من الميزانية ثم عليه أن يفحص التعهد بالنفقة من حيث مشروعية ومطابقة للقوانين والنظم

وبهذا يتمكن المراقب المالي من الإطلاع على ظروف تسيير الإدارة وهذا بغض النظر عن الاعتبارات المالية.

وقد يكلف المراقب المالي بمهام وتحقيقات من طرف وزير المالية لدى بعض الإدارات والمؤسسات العمومية وعلى هذه الإدارات أن تضع تحت تصرف المراقب المالي كل سجلات المحاسبة والوثائق المثبتة للعمليات. ويشارك المراقب المالي في اجتماعات اللجان الإدارية وفي هذه المناسبة يستطيع المراقب أن يبدي رأيه حول المشاكل التي اعترضته أثناء أداء مهامه. ويقوم المراقب المالي بتحرير تقرير سنوي في نهاية كل سنة مالية يوجهه للوزير المراقب ولوزير المالية يطرح فيه آراءه حول كيفية سير الوزارة ويقترح الحلول الملائمة لعلاج المشاكل المالية منها والإدارية.

يلتزم الأمر بالصرف بأن يبلغ الحوالات والأوامر بالدفع مرفقة بوثائق مثبتة للعملية، كافية بحد ذاتها، ومرتبة لكي يتمكن المحاسبون من مراقبة المصدر للأمر هل هو الأمر بالصرف أم غيره ومدى توفر الاعتمادات وصحة الديون وضرورة توافر الأمر بالدفع على تأشيرة المراقب المالي وعليه أن يتأكد من مشروعية العملية وله عند الضرورة حق رفض صرف المبالغ المأمور بدفعها ولا يتعرض في ذلك إلى أي جزاء طبقا للمرسوم المتضمن التزامات ومسؤولية المحاسبين، وفي حالة ما إذا قام المحاسب بإيقاف صرف النفقات يجوز للأمر بالصرف بواسطة خطاب



مكتوب وتحت مسؤوليته أن يطلب من المحاسب الاستمرار في الدفع بحيث يجوز له أن يفتح بهذا الدليل في مواجهة وزير المالية. إلا أن مثل هذه الطلبات قد يستحيل تنفيذها في حالة انعدام الاعتمادات أو عدم تحقيق الخدمة أو عدم وجود تأشيرة المراقب.

### المطلب الثاني: المحاسبين العموميين

لقد عرف مرسوم 14 أكتوبر 1965 المحاسب على أنه يعد محاسبا عموميا كل موظف أو عون أسند إليه إنجاز العمليات المشار إليها في المادة الأولى من هذا المرسوم وذلك باسم:

— الدولة فيما يتعلق بعمليات ميزانية التسيير والتجهيز وعمليات الميزانية الإضافية.

— الجماعات العمومية.

— المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري.

والمحاسب العمومي هو الذي يشتغل في مؤسسة عمومية ذات طابع إداري يسمى عوناً محاسباً أو رئيس مصلحة المحاسبة. ويتبين من خلال المرسوم السالف الذكر أنه لكي يعتبر محاسباً عمومياً وجب توفر شروط هي:

1 — أن يعين المحاسب حسب أحكام القانون لتسهيل عليه عملية المراقبة من جهة ويعرف المهام التي يقوم بها من جهة أخرى والتي يحددها القانون.

2 — أن يعمل في إحدى المؤسسات التابعة للدولة لا لصالحه الخاص.

وفي هذا الصدد لا ننسى أن نذكر بوجود فئتين من المحاسبين.

1 — المحاسبون الرئيسيون Comptables Principaux.

2 — المحاسبون الثانويون Comptables Secondaires.

والمحاسبون الثانويون هم الذين تكون حساباتهم مركزية لدى محاسب رئيسي. هذا بالإضافة إلى أنه بالنسبة للدولة فتوجد لديها فئات معينة من المحاسبين العامين.

— المحاسبين العامين للخرينة على مستوى كل ولاية.

— الخازن العام Trésorier Principal.

**أولا —** مبدأ الفصل بين المحاسبين والأمينين بالصرف: حتى يمكن القيام بتسيير سليم للمالية العامة فإن تنفيذ عمليات الميزانية والخرانة تتوقف على الأمينين بالصرف والمحاسبين كالفصل بين العمليتين. للفصل عدة فوائد لقد سبق شرحها وهي كالآتي:

1 — تقسيم العمل.

2 — المراقبة المتبادلة.

3 — وحدة العملية المالية.

4 — تسيير الرقابة القضائية.

1 — تقسيم العمل: أن الفصل بين التنفيذ الإداري والتنفيذ المحاسبي يساعد ويؤدي إلى تجزئة الاختصاص والمهام بين الأمينين بالصرف

والمحاسبين، ورغم هذا التقسيم فإن العمليتين تهدفان إلى تنفيذ النفقات والإيرادات وذلك من خلال عمليات أربعة رئيسية هي:

1 — التعهد.

2 — التصفية.

3 — الأمر بالصرف.

4 — الدفع.

وهذه العمليات تستوجب التخصص ودرجة لا بأس بها من الكفاءة في ميدان المالية والمحاسبة كما يجب أن تحدد هذه المهام بدقة على غرار عمليات التسيير التي تتطلب اختصاصات غير محددة حصرا. إن الفصل بين التنفيذ الإداري والتنفيذ المحاسبي يمنع على موظف واحد أن يملك سلطتي القرار والتنفيذ معا وفي آن واحد. رغم أن تقسيم العمل هذا، يجعل تنفيذ العمليات المالية والمحاسبية بطيئة وهذا يتناقض ويتنافى والتطور السريع للتقنية الإعلامية التي يستوجب السرعة الكبيرة في تنفيذ هذه العمليات.

1 — المراقبة المتبادلة: إن إسناد عملية التنفيذ المالي إلى صنفين من الموظفين

لها أسباب شرعية، الرقابة هذه تؤدي إلى تمييز بين أصناف الموظفين.

2 — تخفيف مسؤولية الأمرين بالصرف، وهذا نظرا لأن

قراراتهم تخضع لعدة رقابات.

3 — مسؤولية المحاسبين تكون مشددة وهذه لأسباب منها.

أ — أنهم يمارسون مهامهم باستقلالية تامة.

ب — أن مهامهم تقتصر على إثبات الشرعية لا غير.

ج — أنهم يمارسون وظيفتهم دون أي ضغط بالمقارنة مع مهام  
الأميرين بالصرف.

4 — وحدة العملية المالية: إن مبدأ الفصل هذا يخول لوزير المالية  
باعتباره المسؤول الرئيسي لكل المحاسبين العموميين، حق ممارسة الرقابة  
على كافة العمليات المالية، وهذا يؤدي بدوره وكنتيجة حتمية إلى  
وحدة العمليات المالية المؤدية إلى إطلاع وزير المالية ومن ورائه الدولة  
عن الوضعية المالية والاقتصادية، مما يسهل إعداد قرارات حكومية  
آخذة بعين الاعتبار الواقع الاجتماعي والاقتصادي، والمالي.

5 — تيسير الرقابة القضائية: إن تقسيم المهام بين الأميرين بالصرف  
والمحاسبين يسهل عملية الرقابة القضائية، خاصة في حالة وجود أخطاء  
لذلك فإن مهام الفئتين مبينة كالتالي بالنسبة للأميرين بالصرف:

— مسك حسابات التعهد.

— الأمر في مجال النفقات.

— حساب حقوق مثبتة في مجال الإيرادات.

وبالنسبة للمحاسبين: مسك حسابات القبض والدفع.

ومبدأ الفصل بين المحاسبين العموميين والأمينين بالصرف  
فالعلاقات التي يقومون بها تخضع في النهاية لمجلس المحاسبة  
لمراجعتها وكشف الخطأ.

ثانياً — التزامات ومسؤوليات المحاسبين: لقد حدد مرسوم 14  
أكتوبر 1965 التزامات المحاسبين ومسؤولياتهم، أنه بموجب هذا  
المرسوم تم التفرقة بين صنفين من المحاسبين.

1 — المحاسبون العموميين.

2 — المحاسبون الذين لهم نظام المحاسبين العموميين.

والمشرع تشدد في تقرير قواعد صارمة تطبق على المحاسب المخالف  
للإجراءات المطلوبة قانوناً والالتزامات الواقعة على عاتقه ومسؤولية  
المحاسبين بصفة عامة تمتد إلى كافة عمليات المركز الذي يديرونه وذلك  
ابتداءً من تاريخ توليهم الوظيفة حتى تاريخ المغادرة وذلك بعد تقديم  
حساب كامل عن التسيير إلى الوزارة المعنية بالأمر، وزارة المالية  
والتخطيط، والمسؤولية هذه تكون "حين العثور على نقصان في النقد أو  
القيم أو عند عدم استخلاص مدخول بسبب إهمال أو إغفال أو عند  
تأدية مصروف في غير محله".

ثالثاً — مسؤوليات والتزامات المحاسبين العموميين: يسألون شخصياً  
ومالياً عن مسك وحفظ الوثائق والدفاتر المثبتة للعمليات المنجزة وذلك  
مهما كان المكان الذي مورست فيه الوظيفة. كما أنهم يسألون عن

القيم والأموال الموجودة بحوزتهم فمسؤولياتهم المالية تمتد إلى كافة عمليات المركز الذي يديرونه في حالة العثور على نقصان في النقود أو القيم ففي هاته الحالة يتعين على المحاسب دفع المبلغ الناقص عن إهمال أو بسبب الدفع بغير داع، ويكون المحاسب العمومي مسؤولا عن جميع المخالفات للمقتضيات التشريعية والتنظيمية أو القوانين الأساسية السارية على المنظمة التي يمارس فيها وظيفته وأيضا عن كل مخالفة لصحة في تنفيذ الميزانية أو الحسابات التقديرية وأيضا عن عدم الدفع إلى الخزينة العامة للمبالغ التي ترجع إلى الدولة، بموجب مقتضيات تشريعية أو تنظيمية، كذلك يقع على عاتق المحاسب التزام هام وهو الامتثال لأوامر مجلس المحاسبة، في إطار قانون 1980 والمتضمن ممارسة وظيفة المراقبة من طرف مجلس المحاسبة، ففي حالة عدم الامتثال لأوامر مجلس المحاسبة الذي يعد هيئة مراقبة أو في حالة التأخير عن إرسال الملفات والمستندات المطلوبة من قبله، فتفرض عليه غرامة مالية تقدر بـ 1000 دج عن كل شهر من التأخير. والمحاسب العمومي مسؤولا عن حساب المصاريف أو القيم التي يياشر تسليمها، ما لم يثبت أنه تأكد مما يلي:

- 1 — موافقة العملية القوانين والأنظمة الجاري بها العمل.

2 — صحة الأمر.

3 — صحة الدين.

4 — توفر الأموال أو القيم.



5 — خصم المبلغ.

6 — توفر الاعتمادات.

7 — صحة الوصل.

ولا يجوز لمحاسب عمومي أو لزوجته ممارسة الوظيفة التي يختص بها أمر ميزانية الدولة أو ميزانية المنظمات التابعة للدولة والتي يشتغل فيها هذا المحاسب أو زوجته. غير أنه يجوز مخالفة هذه القاعدة فيما يخص بعض فئات المحاسبين وذلك بموجب قرار من وزير المالية والتخطيط. كما يجوز لوزير المالية والتخطيط أن ينص بواسطة قرار على مخالفات خاصة بكل نوع من الوظائف.

وبعد الإشارة إلى نطاق مسؤولية المحاسب العمومي يجدر بنا القول بأنه علاوة على كل ما سبق ذكره بأنه في حالة نقصان المبلغ المحدد، فلا يكون الدفع من قبل المحاسب المسؤول إلا بعد إنذاره وبعد ذلك يكون للسند قوة تنفيذية. وأنه قد يستطيع المحاسب أيضا التخلص من المسؤولية في حالة الضياع أو النقصان في المبالغ أو القيم، إثبات القوة القاهرة وبذلك يتقرر إما الإعفاء من المسؤولية الكلية أو الجزئية.

رابعا — مسؤوليات والتزامات خاصة بالمحاسبين الذين لهم نظام المحاسبين العموميين: إلى جانب المحاسب العمومي يوجد محاسب له نظام المحاسبين العموميين ويكون مسؤول عن كل المصاريف التي يصرفها وذلك إذا لم يتمكن من أن يثبت أنه قد تأكد من الأمور الآتية:

1 — موافقة المصرف للمقتضيات التنظيمية والنظامية التابعة للمنظمة التي يمارس فيها وظيفته.

2 — الطابع الإبرائي للأداء.

3 — صحة الدين.

4 — توفر الاعتمادات وذلك ضمن الشروط التي سيحددها فيما بعد وزير المالية والتخطيط.

5 — توفر المال.

ويكون أيضا مسؤولا ماليا لحساب ما يدخل وما يخرج من المواد المخزونة. وما يقع من الخسارة فيها، وذلك إذا تحقق أنه يستحيل عليه أن يثبت أنه تأكد مما يلي:

1 — صفة المستفيد.

2 — صفة المزود.

3 — وجود أوراق تثبت الخسارة.

وفي حالة ما إذا رفض المحاسب تنفيذ مصرف أو تسجيل رصيد ثم قرر رئيسه الإداري أمره كتابيا، وهذا رغم ذلك الرفض على المحاسب أن يمثل لهذا الأمر وفي هاته الحالة يكون معفى من المسؤولية الشخصية والمالية بشرط أن يوجه في ظرف مدته 10 أيام تقريرا مفصلا إلى وزير المالية إذا لم يقم المحاسب الذي أصبح مسؤولا بدفع المبلغ المنصوص عليه أشر عليه وزير المالية سندا تكون له قوة تنفيذية وذلك بعد استشارة

المنظمة التي يمارس فيها المحاسب وظيفته. كما يمكن للمحاسبين الذين تعرضوا للمسؤولية أن يحصلوا في حالة القوة القاهرة على إعفاء كلي أو جزئي من مسؤولياتهم بمنحه لهم وزير المالية وذلك بناء على اقتراح من رؤسائهم الإداريين. وفي هذه الحالة يتحتم على المنظمة التي يعينها الأمر أن تغطي ضمن الشروط التي سيحددها وزير المالية المبالغ التي منح الإعفاء منها للمحاسب.

### المطلب الثالث: المفتشية العامة للمالية

— المراقبون العامون والمفتشون العامون: لقد سبق أن قلنا أن الرقابة على تنفيذ الميزانية تمارس على الأمرين بالصرف والمحاسبين العموميين باعتبارهما الأشخاص المتصرفين في الميزانية إيرادات كانت أو نفقات تأتي من أشخاص وأجهزة أخرى تتولى عملية الرقابة وأهمها فيما يتعلق بالأشخاص المراقبون والمفتشون العامون، أما المراقبون العامون فهم موظفون تابعون لوزارة المالية غير أن تعيينهم يتم على مستوى مختلف الوزارات وذلك للقيام بعمليات الرقابة على تنفيذ الميزانية على مستوى كل وزارة فهم مراقبون صحة وسلامة الارتباطات والالتزامات والأمر بالصرف كما يعتبرون بمثابة مستشار مالي للوزير الذي يشغلون في وزارته ويقدمون تقارير لوزير المالية حول المخالفات التي يلاحظونها بعين المكان أي في الوزارة التي يمارسون فيها مهامهم فيتولون عمليات التأشير على النفقات أو الاعتراض عليها.

**أولاً — المفتشون العامون:** لقد سبق أن ذكرنا بأن وزارة المالية تتولى تسيير سلك المفتشين ويقسم هؤلاء إلى ثلاث أصناف:

المفتشون العامون في المالية والمفتشون المركزيين في المالية ومفتشي المالية وهم موظفين في الوزارات الأخرى، وكانوا قبل سنة 1980 مسيرين من طرف مديرية فرعية تابعة لوزارة المالية ومنذ أحداث المفتشية العامة للمالية ألحقوا بها.

**ثانياً — استقلالية المفتشية العامة للمالية:** من المعلوم أن جهاز المفتشية العامة مستقل على أجهزة مديريات وزارة المالية وهي تسيير شؤونها في إطار الاستقلالية الكاملة وتخضع لسلطة وزير المالية فقط.

**ثالثاً — الإدارات الخاضعة لمراقبة المفتشية العامة:** تراقب المفتشية العامة التسيير المالي والحسابي في مصالح الدولة والجماعات العمومية اللامركزية، والمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري والمؤسسات الاشتراكية والقطاع المسير ذاتيا، وصناديق الضمان الاجتماعي والتقاعد والمنح العائلية وكل مؤسسة تتلقى إعانة من الدولة. تمارس المفتشية صلاحياته بواسطة المفتشين العاملين فيقومون بمراجعة والتحقيق والتدقيق في جميع المراحل التي تجتازها النفقة العامة من ارتباط وتصفية وصرف ودفع قصد التعرف إذا كانت الهيئات المراقبة يتم فيها العمل حسب

تقرير الميزانية أو برامج الاستثمار وميزانيات الاستغلال وصحة المحاسبة وسلامتها وانتظامها وشروط استقبال وتسيير الوسائل الموضوعة تحت تصرف هيئات الجهاز المالي للدولة.

رابعاً — طرق رقابة المفتشية العامة: يقوم وزير المالية في بداية كل سنة بتجديد برنامج للعمل وتراعى في هذا البرنامج طلبات أعضاء الحكومة ومجلس المحاسبة والمجلس الشعبي الوطني أي أن الرقابة في المفتشية العامة تجرى على أساس اختيار في بداية كل سنة قضايا معينة تتم مراقبتها على أساس المعلومات المتوفرة مسبقاً.

خامساً — كيفية المراقبة: تتم المراقبة على أساس الوثائق من حسابات ومستندات الإثبات حيث ينتقل المفتش أو بعثة المفتشين إلى عين المكان أي إلى مقر الهيئة بصورة فجائية فتتولى البعثة فحص ومراجعة مستندات الإثبات ومعاينتها في عين المكان والتحقق مع الأمر بالصرف والمحاسبين العموميين والمسيرين. غير أن المهام المتعلقة بالدراسات والخبرات تكون بعد تبليغ مسبق حيث يتولى المفتشون مراقبة تسيير الصناديق ومراجعة الأموال والقيم والسندات ومختلف المواد التي تكون في حيازة المسيرين والمحاسبين والإطلاع على وثائق الإثبات لدى مناصب المحاسبة ومرءوسيههم أو مندوبيهم أي المحاسبين الرئيسيين

والثانويين. وكل شخص يتولى إدارة أموال عمومية وكل عون مكلف بمسك محاسبة نوعية أو تسيير مخزونان وعلى المسؤولين والموظفين الآخرين أن يقدموا للمفتشية الأموال والقيم التي يحوزونها والوثائق المرتبطة بها.

سادسا — واجبات المفتشين الماليين: فإنهم ملزمون بعدم التدخل في تسيير الإدارات والهيئات التي تجري مراقبتها والمحافظة على السر المهني بعدم الكشف عن الأعمال المعاينة خلال عملياتهم إلا للسلطات أو الجهات القضائية المختصة وأن يقوموا بمهامهم على أسس موضوعية وحسب وقائع ثابتة وعليهم أن يقدموا تقريرا كتابيا عن معايناتهم يذكرون فيه النواحي الإيجابية والسلبية للتسيير الذي تمت مراقبته وعند انتهاء التحقيق يقدمون اقتراحات وتوصيات لتحسين التسيير والجدير بالذكر أن التقرير المذكور يرسل في نهاية كل مراقبة إلى السلطة الرئاسية أو سلطة الوصاية وعلى مسئولي الجهات التي تمت مراقبتها الرد في ظرف شهر واحد على الملاحظات التي تضمنها التقرير والتدابير التي اتخذت لمعالجة الأخطاء الواردة في التقرير ثم يحال التقرير النهائي على السلطات الرئاسية أو سلطة الوصاية وعلى رئيس مجلس المحاسبة.



## المبحث الثاني: عرض الميزانية العامة على المجلس الشعبي الوطني

لقد جاء في دستور 1962 و 1976 و 1989 وفيما بعد دستور 1996 بأن المجلس الشعبي الوطني يشرع في المجالات التي حولها له الدستور ومنها المجالات المالية الخاصة بالميزانية والضرائب ونظام البنوك وغيرها.

### المطلب الأول: عرض قانون المالية على المجلس الشعبي الوطني

ومن المعلوم أن الحكومة ملزمة دستوريا على عرض القوانين على المجلس الشعبي الوطني ومن هذه القوانين قانون المالية وهو من القوانين ذات الأهمية السياسية والمالية الذي تجدد سنويا الحكومة من خلال وزارة المالية عرضه على المجلس الشعبي ومجلس الأمة ويحال على لجنة المالية بالبرلمان بغرفتيه التي تتولى كل منهما دراسة مشروع الميزانية وتعد تقرير بحضور وزير المالية أو من يمثله وي طرح أعضاء اللجنة على الوزير الأسئلة الشفهية حول الموضوعات الجدية في مجال الميزانية التي تصدر على شكل قانون رغم أن كثير من أساتذة المالية العامة يعتبرها عمل إداري إلا أن الطابع الذي يميزها عن الأعمال الإدارية الأخرى هو إخضاعها للمناقشة والمصادقة مثل أي قانون من القوانين.

وعندما تنجز اللجنة دراستها ترفع تقاريرها مشروع قانون المالية إلى المجلس الشعبي الوطني الذي يتولى طبعه وتوزيعه على الأعضاء لكي يتسنى لهم الاطلاع عليه في الوقت المناسب.

وتفتح المناقشة العامة في جلسة عامة يرأسها رئيس المجلس الشعبي الوطني الذي يحيل الكلمة لمقرر لجنة المالية لقراءة التقرير المعد حول المشروع فيوضح سياسة الحكومة المالية والأسباب السياسية والاقتصادية والاجتماعية والثقافية التي تبناها مشروع المالية أي الميزانية في الشكل المعروض ثم يتلوه النواب الذين يريدون مناقشة المشروع بصورة عامة فيبدون رأيهم ويناقشون سياسة الحكومة الاقتصادية والإدارية والاجتماعية والسياسية والثقافية من خلال الاعتمادات.

وبعد أن ينتهون من ذلك تعطي الكلمة لوزير المالية للرد على تساؤلات النواب بصفة عامة ثم تعطي الكلمة للوزراء ليردون عن الأسئلة حول ميزانيات وزاراتهم ثم تعرض مواد القانون هذه مادة بمادة للتصويت وأخيرا يصوت على كل مواد قانون المالية جملة وبصفة شاملة.

ويتبين من هذا أن حق الاقتراح في الشؤون المالية محصور في يد السلطة التنفيذية وأن السلطة التشريعية ولا يحق لها اقتراح نفقات جديدة أو زيادة النفقات أثناء دراسة الميزانية إلا إذا أرفق بتدابير رفع مداخيل الدولة أو توفير مبالغ مالية في فصل آخر من النفقات العمومية تكون مستوية على الأقل للمبالغ المقترح تغييرها.

وبعد عملية التصويت والمصادقة على مشروع قانون المالية من طرف المجلس الشعبي الوطني يرسل رئيس المجلس المشروع إلى رئيس الجمهورية الذي يوقعه ويصبح بذلك، قانونا واجب التطبيق.

في حالة ما إذا كان تاريخ المصادقة على قانون المالية للسنة المعنية تلخر ولم يصدر في تاريخ أول يناير أي جانفي من السنة المالية المعنية. يواصل مؤقتا تحصيل إيرادات وصرف النفقات المذكورة في قانون المالية السابق حسب الشروط التالية:

أ — بالنسبة إلى الإيرادات طبقا للشروط والنسب وكيفيات التحصيل المعمول بها تطبيقا لقانون المالية السابق.

ب — بالنسبة لنفقات التسيير في حدود  $1/12$  من مبلغ الاعتمادات المفتوحة بالنسبة إلى السنة المالية للميزانية السابقة وذلك شهريا لمدة 3 أشهر.

ج — بالنسبة لاعتمادات الاستثمار وفي حدود ربع الحصص المالية المخصصة لكل قطاع ولكل مسير كما تنتج عن توزيع اعتمادات الدفع المتعلق بالمخطط السنوي للسنة المالية السابقة.

2 — يواصل تنفيذ مشاريع الميزانية الملحقه والأحكام ذات الطابع التشريعي والمطبقة على الحسابات الخاصة للخزانة طبقا للأحكام التشريعية والتنظيمية التي تسيروها قبل بداية السنة المالية الجديدة

للميزانية. وللمقارنة مع بعض الدول فإنه في إنجلترا لا توجد لجنة خاصة بدراسة مشروع الميزانية بل يتحول مجلس العموم بكامله إلى لجنة تدعى "لجنة عموم المجلس" لا تختلف عن المجلس إلا في أن رئيس عموم المجلس يتخلى عن رئاسته إلى أحد النواب، فيترأس الجلسة ولا يشترط فيها أن يكون النصاب متوفرا كما لا يتبع فيها أصول المناقشة المتبعة في المجلس. وتجتمع هذه اللجنة تارة بصفتها لجنة نفقات وطورا بصفتها لجنة إجراءات وإيرادات ويقرأ مشروع ميزانية النفقات أو مشروع ميزانية الإيرادات أمام كل من اللجنتين على مرتين ثم يقرأ مرة ثالثة أمام مجلس العموم منعقدا في جلسة عادية.

أما في فرنسا، فتتألف اللجنة المالية في الجمعية الوطنية بموجب دستور عام 1958 من ستين نائبا والشيء الجديد الجوهري الذي أتى به هذا الدستور فيما يتعلق باللجنة المالية هو الحد من صلاحيات هذه اللجنة إلى حد كبير فقد نص على أن يطرح للمناقشة أولا أمام مجلس النواب مشروع الحكومة وليس المشروع المعدل من قبل لجنة المالية التي بإمكانها فقط أن توجه النقد لمشروع الحكومة بواسطة مقررها وأن تقترح إدخال بعض التعديلات عليه.

1 — وتقيد مبادرة السلطة التشريعية وحقوقها في مجال الشؤون الميزانية لا يمكن أن تكون مطلقة لأن مشروع الميزانية يشكل وحدة كاملة منسجمة خصوصا بعد أن أصبح مرتبطا في أكثر البلدان بخطة اقتصادية

وإنمائية عامة ولأن كل تعديل لهذا المشروع يفقده كثيرا من قيمته ويخل بانسجام حقوق السلطة التشريعية في هذا الصدد بأشكال مختلفة ونستعرض فيما يلي القيود المفروضة على المجلس الشعبي الوطني فيما يتعلق بشؤون الميزانية.

يعتبر حق اقتراح القوانين وتعطيلها من حقوق البرلمان الأساسية إلا أن الطابع الخاص لقانون الميزانية أي المالية جعل المشرع يقيد هذا الحق الأساسي للنواب عندما يتعلق الأمر بهذا القانون ويعطي اختصاص التحضير للحكومة وعرض قانون المالية أي الميزانية للتصويت والمصادقة عليها من طرف المجلس الشعبي الوطني.

2 — يمنع على نواب المجلس الشعبي الوطني في خلال مناقشة الميزانية ومشاريع الاعتمادات الإضافية أو الاستثنائية أن يزيد الاعتمادات المقترحة عليهم في المشروع أو في بقية المشاريع المذكورة سواء كان ذلك بصورة تعديل يدخله عليها أو بطريقة الاقتراح.

3 — ويتعلق مبدأ تقييد المبادرة في تحديد مدة المناقشة ذلك أن امتداد المناقشة مدة طويلة من شأنه أن يؤخر التصويت على الميزانية وبالتالي يعرقل نشاط الدولة.

وتجدر الإشارة إلى أنه ليس في الدستور ما يمنع رئيس الجمهورية من عدم استعمال الحق المعطى له بالتشريع لإصدار مشروع الميزانية بأمر

وعرضه على موافقة المجلس الشعبي الوطني في أول دورة مقبلة ولكن لم يستعمل رئيس جمهورية حقه وهذا لأن الإنفاق والجباية لا يتم إلا بإذن من السلطة التشريعية غير أن مصلحة البلاد العامة تقتضي بأن لا يتأخر تصديق الميزانية إلى ما بعد دخول السنة المالية إذا انقضت مدة الثلاثة أشهر المحددة قانونا للاستمرار بالعمل بالميزانية السابقة. كما أن بلدانا كثيرة دساتيرها تقييد مبادرة السلطة التشريعية في شؤون الميزانية.

ففي إنجلترا مجلس العموم يمنع على أعضاءه زيادة النفقات أو تخفيض الواردات إلا إذا كان الاقتراح صادرا عن الحكومة ويجوز للمجلس أن يخفض النفقات ولا يمكنه زيادة الإيرادات.

**المطلب الثاني: مصادقة المجلس الشعبي الوطني على قانون المالية**  
إن مصادقة السلطة التشريعية على الميزانية يعد من الضروريات الشرعية التي تقوم البرلمانات بها لذا فالمجلس الشعبي الوطني يصوت ويصادق على قانون المالية والذي يتضمن الميزانية السنوية الذي تلتزم به الحكومة وتتقيد بالحد المعين في كل فصل أو بند من الميزانية إلى جانب تقيدها بوجوه الإنفاق عملا بمبدأ التخصيص.

فلا يجوز صرف أية نفقة بما يتجاوز مبلغ الاعتمادات المفتوحة كما أنه لا يجوز تعديل التوزيعات الواردة في الميزانية حسب الوزارات كما أنه



تتخذ نفقات التسيير حسب كل فصل ومادة طبقا للإطار المقرر لهذا الشأن بموجب مراسيم وقرارات. وأن قاعدة التخصيص كما رأينا سابقا يزيد من تقييد حرية الحكومة كلما توسعت الدولة في تقسيم النفقات في الميزانية ولذلك تسعى أكثر الدول حاليا إلى التقليل من تقسيم النفقات في الميزانية لتكون أكثر حرية ومرونة في تسيير الإيرادات العامة خصوصا بعد أن ازدادت مهام الدولة ازديادا كبيرا واتسعت الميزانية كثيرا نتيجة لذلك. وتترتب على هذا أنه:

1 — لا يجوز عقد نفقة لا اعتماد لها في الميزانية فإذا نفذت الاعتمادات المرصودة في أحد البنود وجب قبل الإقدام على أية نفقة جديدة طلب اعتماد إضافي.

2 — لا يجوز زيادة الاعتمادات المرصودة في أحد البنود بواسطة الاعتمادات المرصودة في بند آخر أي أنه لا يجوز نقل الاعتمادات من بند إلى بند أو من قطاع إلى قطاع إلا عن طريق مراسيم تنظيمية حيث يمكن إلغاء الاعتماد الذي أصبح غير ذي موضوع خلال السنة والذي أعادت استعماله لتغطية النفقات الإجبارية المنصوص عليها قانونا حسب طبيعته.

3 — لا يجوز استعمال الاعتماد في غير الغاية التي أرصد لها.

- 4 — لا يجوز أن يتجاوز الإنفاق الحد الأعلى للاعتماد. وبما أن للميزانية صفة تقديرية في إطار برنامج الحكومة توضع فيه إيرادات الدولة ونفقاتها عن سنة مقبلة، فمن الطبيعي أن لا تأتي الأرقام الفعلية متوافقة تماما على الأرقام المقدرة بالنسبة للإيرادات أو بالنسبة للنفقات كما أن ظروفًا طارئة ومستعجلة لم تكن في الحسبان قد تقع فتستوجب زيادة النفقات أو تخفيضها، كل ذلك يجعل من الواجب اللجوء إلى أساليب مختلفة لتصحيح أرقام الميزانية عند اللزوم. فإذا ظهر أثناء السنة المالية أن التخصيصات أقل من التقديرات فيمكن تلافي العجز بعدة طرق أهمها:
- شد العجز باستعمال "مال الاحتياط" إذا وجد.
  - إيقاف استعمال بعض الاعتمادات في الحالات الاضطرارية.
  - اللجوء إلى إحداث موارد جديدة كالقروض أو زيادة الضرائب.
- وقد يظهر أثناء تنفيذ الميزانية أن الاعتمادات المقدرة لغاية معينة أو لإدارة من الإدارات غير كافية فتجد الحكومة نفسها مضطرة في هذه الحالة للعودة إلى المجلس الشعبي الوطني لتطلب منه إجازة جديدة باعتمادات إضافية في قانون المالية الإضافي والاعتمادات الإضافية على نوعين:
- تكميلية وهي التي تفتح لمواجهة نقص معين.

— استثنائية وهي التي تفتح لمواجهة نفقة لم يخصص لها أصلاً أي اعتماد في الميزانية كحدوث ظرف طارئ لم يكن في الحسبان ولمواجهته تطلب الحكومة فتح اعتمادات كما كان الأمر بالنسبة لمواجهة كارثة زلزال الشلف لسنة 1980. إلا أن الحكومة يمكنها أن تلجأ للحصول على الاعتمادات اللازمة بدون أن تلجأ إلى المجلس الشعبي الوطني ويحصل ذلك بموجب مرسوم يقضي بتحويل الاعتمادات أو نقلها لفصل يتضمن نفقات التسيير خلال السنة المالية بناء على تقرير من وزير المالية. ونفس الطريقة يمكن اتباعها فيما يتعلق بالاعتمادات لمواجهة النفقات الطارئة ويمكن لرئيس الجمهورية أن يشرع بأوامر بين فترات انعقاد دورات المجلس الشعبي الوطني على أن تعرض هذه الأوامر للمصادقة عليها في أول دورة مقبلة للمجلس. وللاعتمادات الإضافية محاذير عديدة يمكن إجمالها:

فإنها تمهد أمام الوزارة طريق الإسراف في الإنفاق عندما يعلم أنه يمكنه أن يحصل على اعتماد جديد بعد استنفاد الاعتماد المخصص له. وإنها وسيلة لإيهام النواب بأن الميزانية متعادلة الكفتين عندما يخفـض بعض الوزراء اعتماداً تم على أمل إكمالها فيما بعد باعتمادات إضافية يطلبونها من المجلس وهذا يخل بتوازن الميزانية خصوصاً وأن ذلك يؤدي إلى زيادة النفقات بينما تبقى الواردات على حالها.

### المطلب الثالث: رقابة المجلس الشعبي الوطني على الميزانية العامة

يجري المجلس الشعبي الوطني الرقابة اللاحقة على مدى شرعية تنفيذ الميزانية التي صادق عليها البرلمان في السنة السابقة بعد تنفيذ الميزانية ويرى مدى تطبيق توجيهاته وذلك بقيامه من جديد بمراقبة هذا التنفيذ وفي هذا الصدد لقد نصت المادة 187 من الدستور على أن تقدم الحكومة في نهاية كل سنة مالية إلى المجلس الشعبي الوطني عرضا حول استعمال الاعتمادات المالية التي أقرها بالنسبة للسنة المالية المعينة وتختتم السنة المالية على مستوى المجلس الشعبي الوطني بالتصويت على قانون يتحدد بمقتضاه ضبط ميزانية السنة المالية المنصرمة أي اختتام السنة المالية وتدعى هذه الرقابة بالرقابة اللاحقة وتنصب رقابة الهيئة التشريعية على تنفيذ الميزانية وذلك لتأكد إذا كانت الهيئة التنفيذية قد التزمت بالإجازة التي أعطتها إياها البرلمان بمقتضى قانون المالية الذي أقره سواء في مجال الإيرادات أو النفقات العامة أو في مجال احترام القواعد المالية. ولكي يتمكن البرلمان من معرفة وضعية الميزانية في ميدان التنفيذ فإنه يتلقى تقارير مختلفة من الحكومة لاسيما التقرير السنوي حول تنفيذ المخطط السنوي للاستثمارات والتقرير السنوي للجنة المركزية للنفقات العمومية والتقرير السنوي للمفتشية العامة وتقرير مجلس المحاسبة وجدول تنفيذ الاعتمادات المصوت عليها وعلى ضوء هذه التقارير تتم عملية مراجعة التطبيق ومدى احترام الحكومة للترتيبات القانونية بواسطة مصادقة

البرلمان على قانون ضبط الميزانية يقر بموجبه أما فائض في الميزانية كما هو الحال بالنسبة لقانون ضبط الميزانية لسنة 1981 الذي صدر سنة 1982 الذي قدر الإيرادات العامة بمبلغ تسعة وسبعين مليارا وثمانمائة وثمانين مليوناً وخمسمائة وسبعة وأربعين ألفاً وخمسمائة وستة وأربعين ديناراً وثمانية وأربعين سنتيماً. بينما أن النفقات العامة النهائية قدرت بمبلغ سبعة وخمسين مليارا ومائة وثلاثة وأربعين مليوناً وستمائة وواحد وخمسين ألفاً وثلاثمائة وخمسة وخمسين ديناراً وعشرة سنتيمات وكان الفائض في الميزانية بمبلغ اثنان وعشرون مليارا وسبعمائة وأربعون مليوناً وثمانمائة وستة وسبعون ألفاً ومائة وواحد وتسعون ديناراً وثمانية وثلاثون سنتيماً. والفائض يرصد كنتيجة للميزانية العامة للدولة في الخزينة العامة أما القاعدة المعمول بها في البرلمان في فرنسا في حالة توازن الميزانية حيث يكون التساوي والتوازن بين الإيرادات والنفقات وفي هذه الحالة تكون بمثابة صك إبراء الذمة المالية من طرف البرلمان إلى الحكومة بصفة عامة وجماعية وتعني إبراء كل وزير عضو بالحكومة.

أما بالنسبة للجزائر فإن قانون ضبط الميزانية يشكل الوثيقة التي يثبت بمقتضاها تنفيذ قانون المالية أو قوانين المالية التكميلية والمعدلة الخاصة بكل سنة مالية، أي أن مصادقة المجلس الشعبي الوطني على قانون ضبط الميزانية لا يعني إبراء ذمة الحكومة وإنما هو مجرد إيقاف للحسابات أي أنه قانون إثبات الحالة المالية للدولة في مدة

سنة مضت. أما مسؤولية الوزراء جماعية كانت أو فردية هي من اختصاص رئيس الجمهورية غير أن إبراء الذمة الشخصية للوزراء باعتبارهم الأمرين بالصرف المسيرين والمحاسبين ماليا فهو من اختصاص مجلس المحاسبة الذي يتولى عملية رقابة المحاسبة الذي حينما يقوم بعملية رقابة حسابات الوزارات والمؤسسات التابعة لها ويصدر إبراء لكل وزير عن حساباته. أما في حالة عجز الميزانية في حالة تجاوز النفقات الإيرادات العامة فإن المجلس الشعبي الوطني يضبط ويحدد موطن الخلل ثم يصدر قرار يتضمن توجيهات إلى الهيئة التنفيذية لمعالجة الوضع المالي من الناحية العملية فإن قانون ضبط الميزانية لم يصدر منذ سنة 1982 مما يجعل قوانين المالية لا تزال من هذا التاريخ مفتوحة ولم تقف الحسابات لأن قانون ضبط الميزانية يغلق الحسابات المالية لكل سنة وذلك بموجب المادة 160 من دستور 1996 التي تلزم الحكومة أن تقدم لكل غرفة من البرلمان عرضا عن استعمال الاعتمادات المالية التي أقرتها لكل سنة وتختتم السنة المالية بالتصويت على قانون يتضمن اختتام وغلق ميزانية السنة المالية الماضية من قبل كل غرفة. للبرلمان كما أنه يمارس الرقابة بواسطة اللجان والأسئلة التي يوجهها إلى أعضاء الحكومة.

بـ الرقابة بواسطة لجان: لقد حول الدستور إلى المجلس الشعبي الوطني حق إنشاء لجان تحقيق في كل قضية ذات مصلحة عامة تتولى عملية الرقابة سواء في الميدان المالي أو الاقتصادي أو الإداري وكذلك يمارس



الرقابة بواسطة الأسئلة التي حولها الدستور إلى النواب الذين لهم حق توجيه أسئلة مكتوبة إلى الوزراء كوسيلة للرقابة. ولا يترتب عليها سحب الثقة كما هو الحال في الأنظمة التي تأخذ بتعدد الأحزاب إنما وسيلة للمراقبة وتمكين النواب بتوجيه الأسئلة إلى الوزراء وهي وسيلة لتدارك الأخطاء كذلك يمكن أن تتم الرقابة بواسطة الاستجواب الذي يوجه إلى الوزير كأن يطلب منه تقديم عرض عن تسيير وزارته يتم الاستجواب بينه وبين مكتب المجلس في جلسة يحضرها الوزير الذي يستجوب من طرف أعضاء المكتب عن حالة معينة وهذه وسيلة للرقابة هامة.

وخلاصة القول أن رقابة المجلس الشعبي الوطني ومجلس الأمة شاملة وذات أهمية لا سيما في مجال اطلاع البرلمان على كيفية تسيير الأموال العامة.

وعلى العموم أن الرقابة المالية من أهم الأدوات لمحاربة المخالفات والنقائص في المجالات المالية والاقتصادية والتسييرية في أجهزة الدولة ودورها علاجي بالدرجة الأولى وذو فعالية سريعة خاصة في جانبه التقييمي لكشف الأخطاء وردع المخالفين.

### المبحث الثالث: مجلس المحاسبة

وبعد استرجاع الجزائر سيادتها بدأ التفكير في تنظيم أجهزة الدولة فصدر مرسوم سنة 1963 نظم هياكل وزارة المالية نص فيه على إمكانية إحداث مجلس المحاسبة لوزارة المالية غير أن هذا المرسوم ألغى دون أن

ينفذ بعد صدوره بـعدة أشهر وفي سنة 1968 صدرت توصية عن رؤساء البلديات تطالب بإحداث مجلس المحاسبة وكانت هذه الفكرة تتمحور حول رأيين:

الرأي الأول يرى أنه يجب إحداث غرفة بالمجلس القضائي الأعلى تتكلف بمراقبة المالية العامة أما الرأي الثاني فإنه يرى إحداث هيئة مستقلة للرقابة. ومن بين المشاكل والأفكار التي أبرزتها المناقشة الشعبية الواسعة سنة 1976 لمشروع الميثاق الوطني مشكل الرقابة في ذلك الحين. فأدرك المسؤولون أهمية المراقبة في ضمير المواطنين لأن التنمية تولدت عنها أمراض مختلفة ومنها على الخصوص الأمراض المتمثلة في التبذير وسوء التسيير والرشوة والعبث بممتلكات المجموعة الوطنية ومن منطلق هذه المناقشة أخذت وظيفة المراقبة تظهر في النصوص الأساسية للدولة أي في الميثاق الوطني التي يحتوي على فصل مخصص للمراقبة فأعطاهما دورا تقييما وجزائيا كأساس لتطوير مؤسسات الدولة المختلفة وجلاء الدستور رفع وظيفة المراقبة إلى مستوى وظائف الدولة الأخرى وخصص فصلا لوظيفة الرقابة وأدخل على هذه الوظيفة الطابع السياسي والشعبي الذي كان ينقصها وكان قبل ذلك ينظر إليها بمنظار إداري وهو السبب الذي جعل الرقابة تنحصر في إطار ضيق ولم تحقق النتائج المرضية التي كان الرأي العام ينتظرها من الرقابة آنذاك. لذا فالنصوص الأساسية للدولة والقوانين أحدثت أجهزة متكاملة للرقابة

ضمن أجهزة الدولة، ومنها جهاز مجلس المحاسبة وهو أعلى جهاز للرقابة المالية في الجزائر وتعرض إلى بعض أحكامه بإيجاز كالآتي:

كلف مجلس المحاسبة بتولي بالمراقبة اللاحقة الخاصة بجميع النفقات العمومية للدولة والحزب والمجموعات المحلية والجهوية والمؤسسات الاشتراكية بأنواعها وبعبارة أخرى أن مجلس المحاسبة يمكن له أن يراقب إلا الجزء الثاني من الميزانية والمتعلق بالنفقات العامة رقابة لاحقة وعندما بدا المشرع في مناقشة القانون المتعلق بمجلس المحاسبة تنفيذا للمادة 190 من دستور سنة 1976 المشار إليها أنفا أدرك النقص الوارد في منصوص هذه المادة التي أخرجت الإيرادات العامة وهي الجزء الأول من الميزانية العامة من عملية المراقبة الأمر الذي استوجب إضافة في قانون 12 يناير سنة 1980 الخاص بمجلس المحاسبة بمقتضاه يكلف بمراقبة مالية الدولة والحزب والمجموعات المحلية والمؤسسات الاشتراكية بجميع أنواعها سواء كانت هذه المالية نفقات عامة أو إيرادات عامة سواء تلقت الأمر بمراقبة سابقة أو برقابة لاحقة أو برقابة مرافقة.

الرقابة السابقة تكون على الأعمال الإدارية والمالية قبل حدوث الواقعة بينما تكون الرقابة اللاحقة على الأعمال بعد حدوث الواقعة أي بعد الصرف ويهتم هذا النوع من الرقابة من التأكد من سلامة عمليات الارتباط بالنفقة والأمر بالصرف والتصفية بالإضافة إلى اقتصادياتها وذلك قصد الكشف عن المخالفات والقصور والانحراف بعد إتمام كل عمليات الإنفاق أي الحكم على النتائج بعد إتمام الأعمال.

## المطلب الأول: استقلالية مجلس المحاسبة

إن المبادئ التي تحكم الدولة الحديثة تقتضي أن يكون ضمن أجهزة هذه الدولة جهاز أعلى للرقابة مستقل عن بقية أجهزة الدولة التنفيذية وهو المبدأ الذي تبناه المؤتمر التاسع للهيئات العليا للرقابة المالية (لانتوساي) الذي انعقد سنة 1977 في ليما بإعلان مبادئ للرقابة المالية تلتزم الدولة المنتسبة للهيئات العليا للرقابة المالية على أن يكون لها جهاز مستقل يتولى الرقابة المالية والاستقلالية تعني في هذا الصدد حرية التعبير عن الرأي ويحكمها مبادئ:

— مبدأ ذاتي: يرى أن الاستقلال مسألة ذهنية لا يمكن أن يوضع لها قواعد محددة لأن هذه القواعد تتغير والجوهر والاستقلال الذهني يبقى في سلوك المراقب الذي ينبغي أن يكون محايدا ونزيها أميناً صادقاً يبدى رأيه بعد إقناع و يقين وعلى أساس الوقائع والقانون.

— مبدأ موضوعي: ينظر إلى مسألة الاستقلال على أساس القواعد التي يستند إليها المراقب في تدعيم استقلالية على أساس الحياد في الرأي والاستقلالية في أداء العمل مما يؤكد نزاهة وأمانة وحياد جهاز الرقابة في إبداء رأيه دون تدخل أو تأثير من جهات أخرى.

ومن المعلوم، أن أكثرية الدول نصت في دساتيرها وقوانينها على ضرورة استقلال جهاز الرقابة العليا للمالية على الأجهزة التنفيذية الخاضعة لرقابته وفي هذا الشأن لقد نص دستور الجمهورية الجزائرية الديمقراطية

الشعبية الصادر سنة 1976 على أحداث مجلس المحاسبة مستقل على أجهزة الحكومة التنفيذية والاستقلالية تتم عادة على أساس الاستقلال التنظيمي والإداري والمالي فمن الناحية التنظيمية فإن مجلس المحاسبة مستقل على بقية أجهزة الدولة التنفيذية ويتمتع بالاستقلال في ميدان التسيير وذلك بمقتضى المادة 11 من قانون رقم 80-05 التي نصت على أن مجلس المحاسبة يتمتع باستقلالية التسيير وهو أمر تقتضيه طبيعة اختصاصاته إذ أن الرقابة التي يتولاها على أعمال الوزارات والهيئات والمؤسسات العامة والأجهزة حيث يمكنه كشف المخالفات والإهمال دون أية ضغوط من هذه الأجهزة ولذا فإن نشاطه يخضع لأحكام القانون 80-05 وكذلك إن تنظيمه الداخلي يتم بموجب مرسوم بناء على اقتراح رئيس مجلس المحاسبة أي أن المجلس نفسه هو الذي يضع نظامه الداخلي بحرية كاملة وهذا يدعم استقلاليته، ويتولى إدارة شؤونه الإدارية سواء كانت هذه الشؤون خاصة بالقرارات المتعلقة بميدان الأعمال المادية أو بالعمال مثل القضاة والإداريين فهو يوظف ويرتب القضاة الإداريين بحرية حسب الإجراءات التي حددها ويصادق كل سنة على كشف النفقات الخاصة بالتسيير والتجهيز وتفيد الاعتمادات المذكورة في شكل إعانة في ميزانية رئاسة الجمهورية ويتولى رئيس مجلس المحاسبة باعتباره الأمر بالصرف الرئيسي عمليات الارتباط بالنفقة والتصفية والأمر بالدفع وتخضع هذه العمليات إلى التأشيرة

المسبقة حسب القواعد المعمول بها في مجال مراقبة النفقات التي يقوم بها  
الأميرين بالصرف لميزانية الدولة ويتم مسك محاسبة المجلس على شكل  
إداري حسب قواعد المحاسبة العمومية أي أن ميزانية مجلس المحاسبة  
تخضع للقواعد العامة التي تطبق على ميزانيات سائر الوزارات والهيئات  
العامة باستثناء عملية الرقابة المالية فالمجلس هو نفسه الذي يقوم بالرقابة  
على أعماله دون تدخل من جهة أخرى، وهذه القاعدة المعمول بها في  
أكثرية مجالس المحاسبة في العالم فهي التي تتولى عملية مراقبة ميزانيتها  
بنفسها. ويتبع مجلس المحاسبة لرئيس الجمهورية من الناحية الوظيفية  
ومسؤول أمامه مباشرة عن نتائج أعماله وتعني هذه العلاقة الوظيفية التي  
تربط مجلس المحاسبة بالسلطة العليا، في البلاد كجهاز مستقل عن باقي  
أجهزة الدولة أو الوزارات ومن المعلوم أن تبعية مجلس المحاسبة تختلف  
من دولة إلى أخرى فهناك دول تجعل جهاز الرقابة العليا للمالية تابع  
لرئيس الجمهورية ودول أخرى تجعله تابع للبرلمان وثالثة تتبعه لرئيس  
مجلس الوزراء وأخرى لوزير المالية وهذا حسب النظام السياسي الذي  
تأخذه الدولة وفي كل الأحوال فإن تبعية مجلس المحاسبة لرئيس  
الجمهورية لا تمس باستقلالته عن الأجهزة التنفيذية التي تخضع لمراقبته  
على أساس أن رئيس الجمهورية يجسد وحده القيادة السياسية للحزب  
والدولة وفي إطار هذا المبدأ فإن علاقة مجلس المحاسبة برئيس الجمهورية  
علاقة وظيفية في إطار وحدة وظيفة الدولة ككل. وليست علاقة



تسلسلية كما هو الحال في التسلسل الإداري، إنما تبعيته خاصة في إطار تكامل وظائف الدولة وهو مبدأ أخذ به دستور الجزائر لسنة 1976 كنظام يختلف عن نظام الفصل بين السلطات الذي يجعل الرقابة العليا للمالية تابع للسلطة التشريعية وفي ظل الفلسفة التي أخذ بها دستور الجزائر كما رأينا فإن تبعية مجلس المحاسبة إلى رئيس الجمهورية تمكن هذا الجهاز من الابتعاد على هيمنة الهيئات التنفيذية أي الوزارات من ناحية وضمان حياده واستقلاله في ممارسة اختصاصاته التي يستمدّها من الدستور والقوانين وهذا يجعل نشاطه ذا فعالية في ردع المخالفات المالية لأن المجلس يقدم إلى رئيس الجمهورية توصيات ضمن تقرير سنوي عن نتائج أعمال المراقبة التي أجراها المجلس أثناء السنة أو في شكل تقارير دورية على مدار السنة حول القضايا العامة التي تستدعي خطورتها سرعة اطلاع رئيس الجمهورية عليها أو القيام بدراسة الملفات المتعلقة بالتنظيم والتسيير والمراقبة المالية التي يحيلها رئيس الجمهورية على المجلس ليبدى رأيه حولها. وبالمقارنة فإن أكثرية مجالس المحاسبة في الدول العربية تقدم تقارير سنوية على نشاطها إلى رئيس الدولة ملك كان أو رئيس جمهورية.

### المطلب الثاني: تنظيم مجلس المحاسبة

إن تنظيم وتسيير مجلس المحاسبة يتم في إطار أجهزة داخلية تتحرك على أساس قضائي وأجهزة أخرى مساعدة فنية تتم أعمالها على أساس

إداري ومن المعلوم أن سير مجالس المحاسبة في العالم يتم على أساس نمطين أما النمط القضائي الذي نشأ بفرنسا وتأخذ به عدة دول منها الجزائر وتونس والمغرب وأما النمط الإداري الذي نشأ في الدول الأنجلو سكسون وتأخذ به الدول العربية ومنها ليبيا وسوريا والعراق ومصر والسعودية. وإن المفاضلة بينها يعود إلى انتشار النمط القضائي في الدول التي كان النفوذ الفرنسي يمتد إليها بينما انتشر النمط الإداري يعود إلى النفوذ الإنجليزي للدول التي تبني هذا النمط وإن فعالية نمط على آخر قد ينظر إليه على أساس الإجراءات المتبعة في كل النمطين. فالنمط القضائي، لتصفية الحسابات على أساس قضائي بينما النمط الإداري لتصفية القضية الحسابية في ظله وبالنسبة للدول التي تأخذ بالنمط القضائي تقسم تنظيم مجالس المحاسبة على نمط الهيكل القضائية كما هو الحال في القضاء العادي وعلى هذا الأساس قسم مجلس المحاسبة إلى عدة غرف تتولى كل غرفة مراقبة حسابات القطاعات المسند إلى الغرفة. فمجلس المحاسبة منظم على شكل غرف تختص كل غرفة بممارسة اختصاصاتها في قطاع أو أكثر من قطاعات الدولة وقد حدد عدد الغرف بعشرة وذلك بمقتضى مرسوم 17 أبريل 1981 الذي عدل مرسوم 30 ماي 1981 الخاص بتحديد القانون الداخلي لمجلس المحاسبة فأصبحت الغرف العشرة التي يشتمل عليها المجلس تختص كل غرفة بمراقبة حسابات أحد القطاعات التالية: الغرفة الأولى: المالية والتخطيط والبريد والمواصلات.

الغرفة الثانية: الحزب والمجلس الشعبي الوطني والتربية والتعليم العالي والشبيبة والشؤون الدينية.

الغرفة الثالثة: رئاسة الجمهورية والوزارة الأولى ومجلس المحاسبة والدفاع الوطني والداخلية والشؤون الخارجية والعدل.

الغرفة الرابعة: الجماعات المحلية.

الغرفة الخامسة: الصحة العمومية والحماية الاجتماعية والتكوين المهني والعمل والمجاهدين.

الغرفة السادسة: الفلاحة والصيد البحري.

الغرفة السابعة: الصناعة الثقيلة والصناعات الخفيفة.

الغرفة الثامنة: الطاقة والصناعات الكيماوية والبتروكيماوية.

الغرفة التاسعة: التعمير والبناء والإسكان والأشغال العمومية والري والبيئة والغابات.

الغرفة العاشرة: التجارة والنقل والسياحة والإعلام.

ويشتمل القطاع أو القطاعات السالفة الذكر على المؤسسات الوطنية والوزارات والجماعات المحلية والهيئات والمقاولات والمؤسسات العمومية الموضوعية تحت سلطتها أو وصايتها وتقسم كل غرفة إلى عدة أقسام في حدود أربعة أقسام كحد أقصى ونظام الغرف يشكل الأساس وتنظيم مجلس المحاسبة من حيث التحريات والتحقيق والمداوولات وتنفيذ القرارات ويظهر في التنظيم القضائي لمجلس المحاسبة.

— النظارة العامة وكتابة الضبط: ولقد نصت المادة 14 من قانون 1980 المتعلق بمجلس المحاسبة على ما يلي أسند مهام النيابة العامة لدى المجلس لناظر عام وبمساعدة نظار مساعدين وأن دور النظارة العامة يتمثل في مساندة أعمال المجلس سواء قبل ممارسة الإجراءات المتعلقة بالرقابة كطلب تقديم الحسابات أو بالتصريح بالتسيير الفعلي بطلب الغرفة ضد الذين لم يقدموا حسابات مؤسساتهم في أجل القانوني حينما يقدم الناظر العام مذكراته وملاحظاته الشفوية عند دراسة كل ملف ومتابعة تنفيذ قرارات المجلس والتحقق من الآثار المترتبة عنها.

— كتابة الضبط: لقد أحدثت كتابة ضبط لدى مجلس المحاسبة وهو نظام معمول به في النظام القضائي ومن المهام الأساسية والكتابة الضبط تلقيها الموازنات والوثائق الثبوتية التي يتم إيداعها من الأمرين بالصرف والمحاسبين العموميين وكما أنهم يتلقون الوثائق والتقارير الموجهة إلى المجلس وكذلك الطعون وغيرها من الوثائق التي تودع بكتابة ضبط المجلس ويحضر أيضا جدول المؤسسات المنتخبة مثل المجلس الشعبي والمجموعات المحلية أي الولايات والبلديات والمؤسسات التابعة لها والمؤسسات الاشتراكية بجميع أنواعها، كما يمكن لمجلس المحاسبة أن يجري مراقبة على المؤسسات بجميع أنواعها التي تتلقى مساعدة من الدولة أو من الهيئات العمومية أو المحلية، أو كانت هذه المساهمة في شكل رأس المال أو منح أو تسبيقات أو ضمانات وهكذا أن رقابة

مجلس المحاسبة تشمل جميع الأموال العامة أينما وجدت سواء كانت لدى الأمرين بالصرف أو المحاسبين أو المتدخلين.

### المطلب الثالث: اختصاصات مجلس المحاسبة

لقد أسندت إلى مجلس المحاسبة اختصاصات واسعة وسميت بالصلاحيات القضائية والصلاحيات الإدارية وتأتي الصلاحيات القضائية في الدرجة الأولى باعتبار أن النمط الذي يأخذ به مجلس المحاسبة نمط قضائي لذا فإن مجلس المحاسبة يمارس صلاحيات قضائية وإدارية والاختصاصات القضائية تتم على الترتيب الآتي:

أولاً: مراجعة الحسابات الإدارية التي يقدمها الأمرون بالصرف للمجموعات العمومية ويختمها بواسطة التصريح بالتطابق وتعني كلمة التصريح بالتطابق: تطابق الحسابات الإدارية التي يقدمها الأمرون بالصرف الخاصة برئاسة الجمهورية والوزارات والولايات والبلديات والمجلس الشعبي الوطني مع حسابات التسيير التي يقدمها المحاسبون العموميون لدى نفس الهيئات السابقة لأن ذلك يسمح بالرقابة المتبادلة بين الأمر بالصرف والمحاسب.

ثانياً: تصفية الحسابات.

يقوم مجلس المحاسبة مباشرة بتصفية حسابات المحاسبين العموميين أو قد يفوض ذلك إلى الجهة الإدارية وبهذه التصفية التي تسند إلى

محاسبين أو أعوان تابعين لأسلاك المراقبة والتفتيش ويمارسون ذلك تحت مراقبة مجلس المحاسبة.

ثالثا: يوافق المجلس على الحسابات.

يقوم مجلس المحاسبة بالموافقة على حسابات محاسبي المؤسسات الاشتراكية وتكون هذه الموافقة بعد فحص وتدقيق ومراجعة حسابات المؤسسات من خلال الوثائق الثبوتية للتأكد من أن النتائج المالية رابحة أو خاسرة وعدم وجود أخطاء ومخالفات من الناحية الحسابية أو التسييرية.

وخلاصة القول أن الرقابة القضائية تهدف إلى مراجعة أو تصفية أو الموافقة على الحسابات التي يقدمها الأمر بالصرف أو المحاسب أو المسير.

— الصلاحيات الإدارية: إن مجلس المحاسبة يصدر قرارات قضائية حينما يمارس صلاحيات قضائية أما حينما يمارس صلاحيات إدارية يصدر مذكرة تقييمية أو توصيات. فالمذكرة التقييمية تحدد في حالة النظر في فعالية التسيير. على مستوى المحاسبين والمسيرين لتقييم النتائج المحققة في الميدان الاقتصادي والتسيير وذلك بعد مراجعة العمليات المالية والاقتصادية للهيئة المراقبة وبعد رد المتقاضي على التقرير الموجه إليه تصدر مذكرة تقييمية توجه إلى المسيرين والجهة الوصية قصد اطلاعهم



على محتواها وتتضمن هذه المذكرة توصيات إلى تلك الجهة ورغم أن هذه التوصيات غير ملزمة كالقرار الذي يصدره المجلس فإنها ذات سلطة معنوية يصعب على المحاسب أو المسير تجاهلها أو عدم الأخذ بها لأن المجلس عند تحرياته الجديدة يعود إلى توصياته السابقة.

— الإشراف على الرقابة المالية: لقد حول قانون رقم 80-05 عملية الإشراف على الرقابة المالية إلى مجلس المحاسبة لذا فإن الهيئات التي تقوم بالتفتيش والرقابة المالية ملزمة بإرسال تقارير المراقبة المالية إلى المجلس باعتباره هو الجهة العليا لتقييم نتائج هذه الرقابة ويقوم من جهة أخرى مجلس المحاسبة عند أعداد مشروع قانون ضبط الميزانية بتقديم تقرير تقييمي حول هذا المشروع الذي يقدم إلى رئيس الجمهورية والبرلمان بغرفتيه.

— المشاورة: إن مجلس المحاسبة يقوم بتقديم استشارات في المجال المالي إلى رئيس الجمهورية باعتباره يتولى المهام الاستشارية في المجالات المالية.

— الغرف المجتمعة: وتداول تشكيلة الغرف المجتمعة دون حضور الناظر العام والمتقاضين في القضية المطروحة عليها وتصرح بالقرار المتخذ علانية وقد يكون الحكم بالبراءة في حالة التصريح بالتطابق أو بالتصفية أو الموافقة على الحسابات المقدمة من طرف الأمرين بالصرف والمحاسبين وقد يكون القرار بالإدانة وفي هذه الحالة يحكم بالعقوبة على المتقاضين والعقوبة التي يحكم بها مجلس المحاسبة لا

تكون إلا في صورة غرامة مالية أما في حالة وجود في الملف أفعال إجرامية مضرّة بالخزينة العمومية أو الثروة الوطنية فيحال الملف إلى وزير العدل الذي يحيله بدوره إلى الجهة القضائية المختصة.

### المطب الرابع: مراجعة قرارات مجلس المحاسبة

وفي حالة الحكم بالعقوبة أجاز قانون 80-05 حق الطعن في قرارات مجلس المحاسبة ويتم ذلك أمام نفس المجلس على دورتين تسمى الدرجة الأولى بالمراجعة للقرارات والدرجة الثانية بالطعن في القرار.

— طلب المراجعة: يتم الطلب الذي أجازته المادة 50 من قانون رقم 80-05 أمام نفس الغرفة التي أصدرت القرار ولو كان صدر القرار قسم من أقسام الغرفة ويجب أن تتوافر في طلب المراجعة شروط موضوعية وأخرى شكلية الشروط الموضوعية: تستوجب أن يكون طلب المراجعة أما من طرف المحاسب وذلك في حالة اكتشافه مستندات إثباتية والقرار أو من طرف الناظر العام أو بقوة القانون بسبب خطأ أو نسيان أو تزوير أو استعمال مزدوج أو عندما تبررها عناصر جديدة ويجب أن يتقدم طلب المراجعة في أجل لا يتعدى سنة اعتبارا من بداية القرار وفي حالة تزوير المستندات الحسابية يبقى طلب المراجعة ممكن في حالة كشف التزوير. وعند نهاية الإجراءات أما أن يكون القرار محل طلب المراجعة وأما يكون بمراجعة القرار الأصلي.

— الطعن بالنقض: فإن المجلس يجتمع في جمعية عامة تضم كافة الغرب وهي أعلى تشكيلات مجلس محاسبة ويصدر أمر من رئيس مجلس المحاسبة بتشكيله الغرفة المجتمعة في بداية كل سنة ويكون عادة في أول سبتمبر من كل سنة وهو افتتاح السنة القضائية لمجلس المحاسبة وتتألف الجمعية المذكورة آنفا من الأشخاص الآتية:

رئيس مجلس المحاسبة رئيسا، نائب رئيس مجلس المحاسبة ورؤساء الغرب وقاضي عن كل غرفة يقترحه رئيس الغرفة ويحضر في هذه الجمعية الناظر العام أيضا وفي حالة الطعن فإن الغرفة التي أصدرت القرار لا يجوز لها أن تحضر جلسات الجمعية لأن الفصل في طلب الطعن بالنقض من اختصاص الغرف المجتمعة باستثناء الغرفة التي أصدرت القرار. ومن حق المتقاضين ووزير المالية وسلطات الوصاية المعنية طلب الطعن بالنقض ومدة رفع الطعن أقصاها شهران ابتداء من تاريخ تبليغ القرار المطعون فيه.

ويجب أن ينصب الطعن أما على سبب عدم الاختصاص أو على مخالفة القانون أو على عدم احترام قواعد الإجراءات المعمول بها أمام مجلس المحاسبة وفي حالة نقض القرار تحال القضية من جديد على تشكيلة خاصة للفصل فيها من جديد وعند رفض الطعن أن تكون قرارات مجلس المحاسبة محل لطلب العفو لدى رئيس الجمهورية.

— الطبيعة القانونية لقرارات مجلس المحاسبة: لقد ذكر قانون 80-05 والمتعلق بممارسة وظيفة المراقبة من طرف مجلس المحاسبة بأن مجلس

المحاسبة هيئة لها صلاحيات قضائية وإدارية فإذا أخذنا بالمعيار الشكلي فإن قرارات مجلس المحاسبة قرارات قضائية لأن الإجراءات التي يتبعها في ذلك تشبه إجراءات القضاء العادي سواء من حيث ضمان حق الدفاع أو العلانية في إصدار القرارات وحق الطعن فيها لا يختلف على القضاء العادي الذي موضوعه يتمحور حول الفصل في خصومة مطروحة بين الأطراف على حق شخصي ويختلف على القضاء الإداري الذي ينصب دوره على الفصل في التراع بينما أن قرارات مجلس المحاسبة تهدف إلى حماية المال العمومي للدولة ومن هنا.

فإن العقوبة التي يحكم بها مجلس المحاسبة عند تأكده من ارتكاب المخالفات المالية هي عقوبة من نوع خاص ليست من نوع العقوبات التأديبية ولا العقوبات الجزائية وإنما هي نوع مختلط من العقوبات الأخلاقية والسياسية والتأديبية والمالية وقد تحرك الدعوى الجنائية.

أما بالنسبة لطبيعة مذكرة التقييم التي يمكن للمجلس أن يصدرها على أساس صلاحياته الإدارية كمعيار الفاعلية الاقتصادية في مجال التسيير فإنها ذات طبيعة توجيهية تمكن الهيئة المراقبة من إصلاح الأخطاء في شكل توصيات توجه إلى الجهات المعنية أو تقارير توجه لرئيس الجمهورية وهي ذات أهمية لتدارك الأخطاء وذات تأثير معنوي يصعب تجاهله وتحقق نتائج مرضية في ميدان التسيير بسرعة لأنها توجه مباشرة للأخطاء وليس للأشخاص.

## الباب الرابع

### تقسيم وأسس الضرائب

#### المبحث الأول: تعريف الضريبة وخصائصها وأهدافها

إن النظام المالي بصفة عامة، والنظام الضريبي بصفة خاصة لم يكونا وليدا ظرفا معينا، وإنما كانا نتيجة لعدة تطورات وتقلبات اجتماعية واقتصادية وسياسية، شهدتها مختلف المجتمعات منذ القدم. فقد عرف الرومان نوعا من النظم المالية وأقروا عددا من أنواع الضرائب كالضريبة على الأشخاص. غير أن النظام المالي الذي عرفه المجتمع الإسلامي القديم يعتبر بحق أول نظام مالي كامل وجد في العالم فقد أسس خليفة المسلمين عمر بن الخطاب بيت مال المسلمين الذي حرر الضوابط الجوهرية للإنفاق والإيرادات، ومن جملة الإيرادات التي يعرفها المجتمع المسلم كالزكاة، الخراج، الجزية، العشور، وغنائم الحروب. وشهدت فيه الأقطار الإسلامية نظاما ماليا متقدما أكثر عدالة اجتماعية، بينما كانت العديد من الدول تتخبط في أنظمة اعتباطية كالعمل القسري لمصلحة الكنيسة أو الأمراء البديل عن الضرائب العينية والنقدية واستمر

الوضع على حالة قرابة عشرة قرون إلى أن بدأ البعض يفكر عن أهداف وطبيعة الاقتطاعات الضريبية نذكر منهم كيسي هنري جورج وآدم سميث ريكاردو وجيتز... إلخ ووضع علماء المالية هؤلاء للضريبة تعريف وخصائص وأهداف.

### المطلب الأول: تعريف الضريبة

وتعرف الضريبة بأنها مبلغ من المال تفرضه الدولة وتجبّه من المكلفين بصورة جبرية ونهائية، ودون مقابل وذلك من أجل القيام بتغطية النفقات العمومية. وقد كان التعريف الكلاسيكي للضريبة يكتفي بعبارة "في سبيل تغطية النفقات العمومية ولكن المفهوم التدخلية للدولة ولجوءها إلى فرض بعض الضرائب في سبيل غايات اقتصادية واجتماعية جعل من الضروري إضافة العبارة الأخيرة على تعريف الضريبة. ويرى الأستاذ "ديفرجييه" زيادة في تحديد التعريف الحديث للضريبة أن تضيف عليه أن الضريبة مبلغ من المال "تقتطعه الدولة مباشرة" لكي نميزها عن بعض الإجراءات النقدية التي تؤدي إلى اقتطاع غير مباشر من أموال الأفراد، كتخفيض قيمة النقود ومن هذا التعريف تبرز لنا الخصائص الأساسية للضريبة.



## المطلب الثاني: خصائص الضريبة

والضريبة تأدية نقدية، وليست بدلا يدفع عينا أو خدمة شخصية يؤديها الملتزم بها، كجزء من حاصلات الأرض أو عدد من ساعات العمل الخ...

وللضريبة طابع جبري، إكراهي، يدل عليه أسمها نفسه. فالمكلف ملزم بأدائها، وليس له أي خيار في أدائها أو عدمه ولا في كيفية الدفع وموعده، وفي حال امتناعه عن تأديتها تجي منه قصرا بالقوة وهذه الخاصية تميزها عن المساهمات الطوعية التي يتقدم بها الأفراد من تلقاء أنفسهم في مناسبات وطنية معينة.

وتؤدي الضريبة دون أي مقابل فالضريبة لا تستوجب تقديم أية خدمة مقابلة، مباشرة، من قبل الدولة.

وللضريبة صفة نهائية أي أن المكلف لا يمكنه استرداد المال الذي يدفعه على سبيل الضريبة بأي شكل من الإشكال وعاء الضريبة أو مطرح الضريبة هو المادة أو الموضوع الذي يفرض عليه الضريبة. وقد يكون هذا الموضوع دخل الأفراد، أو دخل الأعمال، أو المبيعات من سلعة أو القيمة الكلية لمبيعات شركة ما، أو قيمة ممتلكات معينة، أو العقار الذي يتركه المتوفي. أو نتيجة عبور السلع للحدود الجغرافية للدولة (الرسوم الجمركية). وتعريف الضريبة في المجتمعات الحديثة بأنها "فريضة نقدية يجبر الأفراد سواء كانوا أشخاصا طبيعية أو اعتبارية على أدائها

للسلطات العامة بصفة نهائية، دون مقابل معين، وفقا لقواعد مقررة بقصد تحقيق منفعة أو مصلحة عامة" ويستفاد من هذا التعريف أن فكرة الضريبة تقوم على عدة عناصر هي:

- الضريبة مبلغ من النقود.
- الضريبة تفرض وتدفع جبرا.
- الضريبة تدفع بصفة نهائية.
- الضريبة ليس لها مقابل معين.
- الضريبة تجبى طبقا لقواعد مقررة.
- الضريبة غرضها تحقيق منفعة عامة.

### المطلب الثالث: أهداف الضريبة

كانت الضريبة في أول الأمر لا تهدف إلا للحصول على موارد مالية تغطي نفقات الدولة العامة، ومن ثم فقد كانت محايدة لا يقصد بها أحداث أية آثار اقتصادية أو اجتماعية أو سياسية.

ولكن نظرا لما تحدثه الضرائب من تغيير في المراكز المالية للمكلفين فقد نبهت الدول إلى ما تحققه الضريبة من آثار اقتصادية واجتماعية غير مقصودة فبعد انتشار الأفكار العالمية الحديثة نبذت الدول الأفكار التقليدية عن حياد الضريبة واتخذت الضريبة كوسيلة لتحقيق أهداف اجتماعية واقتصادية معينة. ومن ناحية استخدام الضريبة كأداة لتحقيق

أهداف اجتماعية استعملت الضريبة كوسيلة للإصلاح الاجتماعي نتيجة انتشار الأفكار الاشتراكية فهدفت إلى إعادة توزيع الدخل الوطني وتقليل الفوارق بين الطبقات.

وقد استخدمت الضريبة كأداة لتشجيع النسل في البلاد التي ترى من صالحها زيادة عدد السكان فيها ومن ذلك ما تلجأ إليه الدول من تضمين قوانينها الضريبية تخفيضات ضريبية بسبب الأعباء العائلية ومن ذلك التخفيضات الضريبية العائلية المطبقة في التشريع الضريبي الجزائري وكذلك التخفيضات الضريبية العائلية في التشريع الفرنسي نظرا لانخفاض نسبة المواليد في فرنسا.

وقد لجأت ألمانيا في ظل النازية إلى المغالاة في التخفيضات الضريبية العائلية حتى يزداد عدد سكانها إلا أنه بعد أن انتهت الحرب العالمية الثانية هزيمتها عدل مجلس رقابة الحلفاء سنة 1946 النظام الضريبي الألماني وأغفلت في هذه التعديلات عمدا التخفيضات العائلية لمكافحة ازدياد النسل.

وكذلك فقد استخدمت إيطاليا في ظل الفاشية التخفيضات الضريبية لنفس الهدف ولتحقيق مطامعها السياسية فقد تميزت التخفيضات الضريبية للأعباء العائلية فيها بالسخاء ثم تغيرت هذه السياسة بعد

فشلها فألغت بمقتضى قانون 8 مارس سنة 1954 جميع الإعفاءات التي هدفت لتشجيع النسل في ضريبة التركات كما هو في قانون سنة 1944 الإعفاءات الواردة في ضريبة الدخل لمواجهة الأعباء العائلية.

وقد أخذ على وسيلة التخفيضات الضريبية لتشجيع النسل أنه من الجائز ألا يشعر المكلف بمقدار الإعفاء الذي يتمتع به بدرجة كافية تحفزه أعلى تحقيق هذا الهدف، ولذلك تلجأ بعض الدول التي تسعى لتحقيق هذا الهدف إلى تقديم إعانات مالية بدلا من الإعفاءات الضريبية.

## المبحث الثاني: الأساس القانوني للضريبة وعموميتها وتقديراتها

### المطلب الأول: الأساس القانوني للضريبة

اختلفت وجهات النظر بشأن الأساس القانوني للضريبة الذي يرد اقتطاع الدولة لجانب من أموال الأفراد والذي يحدد النظام القانوني للضريبة وهناك اتجاهين للنظريات التي أوردتها الكتاب في هذا الخصوص ويرتكز الاتجاه الأول على نظريات العقد، أما الاتجاه الثاني على التضامن الاجتماعي وترجع نظريات العقد إلى آراء الكتاب الذين برروا الضريبة بأنها نتيجة تعاقد بين الدولة والأفراد يلتزم الأفراد بمقتضاه بأداء الضريبة للدولة في مقابل حماية الدولة لهم ولأموالهم وضمان انتفاعهم بهذه الأموال، ونظير قيام الدولة بخدماتها للأفراد المقيمين على أرضها.

وقد اختلف الكتاب حول طبيعة هذا العقد، ولكنهم تأثروا بنظريات العقد الاجتماعي التي حمل لواءها كتاب القرنين السابع عشر والثامن عشر وإذا كانت هذه النظريات تدور أساسا حول تنازل الفرد عن جزء من حقوقه مقابل تمتعه بحماية قوانين الدولة فكذلك تدور نظريات العقد الضريبي حول فكرة تعاقد ضمني بين الدولة والأفراد يجيز للدولة اقتطاع جانب من أموال الأفراد جبرا مقابل ما تقوم به من خدمات عامة لهم. وقد ذهب بعض الكتاب إلى تكليف هذا العقد بأنه عقد بيع خدمات وتكون الضريبة فيه ثمنا معجلا يقدمه الأفراد في مقابل حماية الجماعة وذهب آدم سميث إلى أن هذا العقد عقد أيجار أعمال يؤدي الأفراد بمقتضاه أجرا للدولة على أدائها خدمات لهم. ويؤدي هذا التكليف إلى ضرورة قيام تناسب بين الضريبة التي يؤديها المكلف وبين ما يعود عليه من منفعة من خدمات الدولة وأن منطق هذا التكليف يتنافى مع حصول الأفراد من أي طبقة على منافع من خدمات الدولة تجاوز قيمتها ما يدفعونه من ضرائب، أو أن يدفع أفراد أي طبقة من الضرائب ما يجاوز قيمة ما يحصلون عليه من الخدمات العامة التي تؤديها الدولة.

وقد ذهب بعض الكتاب الآخرون مثل مونتسكيو وهوبز إلى أن الضريبة ليست إلا عقد تأمين فأداء المكلف الضريبة ليس في نظرهم إلا سداد قسط يؤمن به دافع الضريبة على ممتلكاته ومن ثم فإن هذا

التكليف على عكس التكليف السابق يبرر فرض الضرائب على الأفراد بسعر يتناسب مع درجة ثرائهم.

ومن الكتاب من ذهب إلى أن عقد الضريبة ما هي في الواقع إلا عقد شركة، وفي تصور هؤلاء الكتاب أن الجماعة البشرية ليست إلا نوعا من شركة الإنتاج يساهم فيها الممولون من الأفراد وتعتبر الحكومة مجلس إدارتها وإلى جانب ما يدفعه الممول من نفقات خاصة يقتضيها قيامه بالإنتاج لتنمية ثروته فإن عليه أن يؤدي جانبا من نفقات الإنتاج العامة التي تنفقها الدولة للوفاء بالمنافع المشتركة التي تيسر الشركة لدافع الضريبة الإنتاج وتنمية ثروته كتحقيق الأمن وإنشاء طرق المواصلات، ويترتب على وجهة النظر هذه كسابقتها أيضا ضرورة تناسب الضريبة مع ثروة الشخص.

ويترتب على عجز نظريات العقد ظهور نظريات التضامن الاجتماعي كأساس للضريبة ومبرراتها.

ومفهوم هذه النظرية أن الدولة تقوم بوظائفها بقصد تحقيق النفع العام وإشباع الحاجة العامة ولما كانت الدولة مطالبة بتغليب النفع العام على النفع الخاص فإن مقتضى ذلك مساهمة الأفراد كل بحسب قدرته في نفقات الدولة على أساس ما يوجد بينهم من تضامن اجتماعي، وهكذا تقدم الدولة خدماتها لمواطنيها على أن يمول هؤلاء نفقات هذه الخدمات



حسب قدرتهم ومدى يسرهم ويترتب على الأخذ بهذه النظرية ونبذ نظريات العقد نتائج تتفق وطبيعة وأهداف الضريبة في العصر الحديث إذ أن المشرع الضريبي ينفرد بوضع القواعد القانونية للنظام الضريبي على أساس مقدرة المكلف المالية لا على أساس ما يعود عليه من منفعة عامة، وأنه لا يعفى من أداء الضريبة كقاعدة عامة إلا الطبقات المعدمة غير القادرة على أدائها.

### المطلب الثاني: عمومية الضريبة

يستلزم تحقيق العدالة أن تفرض الضرائب على جميع أفراد المجتمع القادرين على تحمل عبء الضريبة سواء كانوا مواطنين أو أجانب لإفادتهم من الخدمات العامة التي تقوم بها الدولة، كما يقتضي تحقيق العدالة الضريبية فرض الضرائب على جميع الأموال فلا ينبغي أن تفرض الضرائب على نوع من أنواع الدخل ولا تفرض أية ضريبة على نوع آخر، وعلى هذا فعمومية الضرائب تعني العمومية الشخصية بالنسبة للمكلفين والعمومية المادية للأموال.

وليست قاعدة العمومية والشخصية للضرائب قاعدة مطلقة ولكن ترد عليها ثلاثة أنواع من الاستثناءات هي الإعفاءات الخاصة برجال التمثيل السياسي والقنصلي الأجانب، وقد جرى العرف الدولي على إعفاء رجال التمثيل السياسي والقنصلي

الأجانب من سريان القوانين الضريبية عليهم، ويبرر بعض الكتاب هذه الإعفاءات بأن رجال التمثيل السياسي والقنصلي تعتبر إقامتهم أنها على أرض الدولة التي يقومون بتمثيلها. وتسري هذه الإعفاءات بقدر ما تسمح به طبيعة الضريبة دون ما حاجة لنص قانوني يقررها في تشريعات الدولة لجريان العرف الدولي بها، على أن يشترط وفقا لهذا العرف الدولي المعاملة بالمثل ولقد أخذ قانون المالية الجزائري فيما يتعلق بالضريبة الخاصة برجال التمثيل الدبلوماسي بهذه القاعدة.

وعلى هذا الأساس تعفى مرتبات ودخول رجال التمثيل السياسي والقنصلي من الضرائب كما تعفى أمتعتهم الشخصية وما يستوردونه من مواد غذائية وأدخنة ومشروبات روحية وكذلك الأثاث الذي يستوردونه بقصد الاستعمال في عملهم الرسمي وإلى جوار ذلك هناك الإعفاءات المقررة بمقتضى معاهدات دولية إذا التزمت الدولة بوقف سريان بعض قوانين الضرائب على رعايا دولة معينة أو بتقييد تطبيق هذه القوانين عليهم.

وهناك كذلك الإعفاءات المقررة بمقتضى القانون ومثلها الإعفاءات والتخفيضات التي يتضمنها التشريع الجزائري بالنسبة لمناطق الجنوب الجزائري والمناطق المحرومة والمنكوبة والتي سبقت الإشارة إليها. وقد

يقيم المشرع في أي بلد منطقة حرة تعفى السلع التي تدخل إليها من الضرائب وذلك للأغراض الاقتصادية.

ولا تعتبر الإعفاءات الضريبية المقررة للحد الأدنى اللازم للمعيشة أو للأعباء العائلية إخلالا بقاعدة عمومية الضرائب أو عدالتها أو استثناء من هذه القاعدة فإنها تطبق عام لضرورة تناسب الضريبة مع المقدرة التكليفية للممول.

### المطلب الثالث: تقدير الضريبة

يحدد القانون عدة طرق على أساسها يتم تقدير الضريبة وتشتمل على أربعة أساليب وهي التقدير المباشر، التقدير على أساس إقرار الممول، التقدير بواسطة المظاهر الخارجية، التقدير الجزافي.

— فالتقدير المباشر وهو أن تقوم الإدارة بتقدير بمفردها وعاء ومبلغ الضريبة أي أن تكون الإدارة حرة وطلاقة في تقدير المبلغ الذي ينبغي للممول أن يدفعه على ما قام به من أعمال تخضع للضريبة وتعرف هذه الطريقة أيضا بالتقدير الإداري وينتج عن هذه الطريقة عادة اختلافات بين الإدارة ودافع الضريبة على المبلغ الذي قدر من الإدارة أن يدفعه.

— التقدير على أساس إقرار الممول الذي يقوم بتقديم تصريح إلى إدارة الضريبة يصرح فيه بالمبلغ الخاضع للضريبة كتقديره المرتبات والأجور وكذلك إيجار العقارات والأرباح والفوائد ومن المعلوم أنه في كثير من الدول وفي الجزائر يلزم بتحصيل الضرائب عن الأجور والمرتبات عند

المنبع وهو أسلوب سهل لأنه يقلل من الإجراءات ويسهل التحصيل ويمكن التهرب من الضريبة غير أنه قد تسفر عنه اختلافات بين إدارة الضريبة المباشرة والممول حول المبلغ المصرح به وفي كل الحالات فالتصريح يمتاز بميزة استقرار دخل الدولة من الضريبة.

— التقدير على أساس المظاهر الخارجية يكون تقدير الدخل بالاعتماد على بعض المظاهر الخارجية باعتبارها ممثلة لدخل الممول ومثل ذلك اتخاذ القيمة التجارية للمسكن أساسا يعتمد عليه في تقدير دخل الممول.

ويتميز هذا التقدير بالبساطة من ناحية الممول ومن ناحية الإدارة الضريبية، ولكنه لا يحقق العدالة لأنه لا يكشف عن الدخل الحقيقي للفرد، وقد يحاول الممولون التخلص من بعض المظاهر الخارجية التي تتخذ أساسا للكشف عن مدى دخل الممول، وقد قل استعمال هذه الطريقة في العصر الحاضر، ولكنها مازالت وسيلة تمكن الإدارة الضريبية من التحقق من صحة إقرارات المولين ويمكن الالتجاء إلى هذه الطريقة في أحوال التهرب من الضريبة.

— التقدير الجزائي يتلخص هذا في تقدير الدخل بصورة إجمالية دون بحث في حقيقته وتفصيلاته، وقد يقرر المشرع القواعد التي يقدر الدخل جزافا على أساسها، كما قد يترك هذه القواعد للتقدير عن طريق المناقشة والحوار بين الإدارة الضريبية والممول. ومثال ذلك تقدير عائد الأراضي الزراعية الخاضع للضريبة في

الجزائر يتم في بعض الأحوال بطريقة جزافية إذ يدخل في التقدير كعامل أساسي القيمة التجارية للأرض.

وقد قرر المشرع الجزائري في قانون المالية سنة 1969 تقدير أرباح قطاع التسيير الذاتي في الزراعة تقديرا جزافيا وتؤكد اتباع التقدير الجزافي في قانون الضرائب المباشرة والرسوم الممثلة في الأمر الصادر بتاريخ 9 ديسمبر 1976 .

ولذا تلجأ الدولة لتحصيل الضريبة الواحدة والضرائب المتعددة إلى عدة أساليب وعدة أنواع من الضرائب. الضريبة على الأشخاص والضريبة على الأموال. الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة، الضرائب على الدخل ورأس المال والضريبة على الأنفاق، وأخيرا الضرائب العينية والضرائب الشخصية ونرى هذه الأنواع فيما يلي.

### المبحث الثالث: الضريبة الواحدة والضرائب المتعددة

#### المطلب الأول: الضريبة الواحدة

يعد نظام الضريبة الواحدة والضرائب المتعددة من أقدم وأهم الضرائب وقد كان هذا النظام محل اهتمام العديد من الكتاب والمؤلفين في نطاق المالية العامة، وكان أولى الأنظمة الضريبية في الدراسة.

وظهر نظام الضريبة الواحدة، في القرنين 17 و 18 وهو النظام الذي تعتمد فيه الدولة على ضريبة واحدة وعلى ضريبة رئيسية واحدة للحصول على ما يلزمها من موارد مالية، وقد رأى بعض الكتاب في

القرن 17 فرضها على الدخل ورأى البعض الآخر فرضها على الأنفاق ثم فرضت في القرن 18 على الأرض بكونها المصدر الوحيد للثروة الحقيقية ومن ثم فإن الأمر يقضي بإلغاء كافة الضرائب وفرض ضريبة وحيدة على الناتج الصافي للأرض.

وفي أواخر القرن 19 دعا الكاتب الأمريكي "هنري جورج" إلى فرض ضريبة وحيدة على الزيادة الرأسمالية في قيمة الأراضي. وفي النصف الثاني من القرن 20 دعا الكاتب الفرنسي "تسيليه" إلى فرض ضريبة وحيدة على مصادر القوى المحركة كالوقود والكهرباء باعتبار أن هذه المصادر تستخدم في كافة أوجه النشاط الاقتصادي الحديث وبالتالي فإن قيمة الضريبة سوف تندمج في أسعار كافة السلع، فيحتمل حين ذاك جميع أفراد المجتمع عبء الضريبة.

فنظام الضريبة الواحدة هو الذي يقوم على أساس فرض ضريبة واحدة على مجموع الإيرادات من مختلف المصادر ويتميز هذا النظام بالسهولة لأنه يفرض ضريبة واحدة على مجموع الدخل الذي يحققه الممول من مختلف مصادره والذي تحدده الإدارة الضريبية المختصة ثم تخضع مجموع العمليات الممولة مرة واحدة ولا يحاسب عليها إلا مرة واحدة ولا يقدم غير إقرار واحد ولا يتعامل إلا مع عون ضرائب واحد، وإذا احتلج إلى أن يطعن في صحة تقديرات الضرائب فإنه يرفع طعنا واحدا. ويعد هذا



النظام أعدل أنواع الضرائب لأن لها صيغة شخصية إذ يمكن النظر إلى حالات الممول الاجتماعية مرة واحدة وتناسب ومقدرة الممول على الدفع بعكس الحال في الضرائب المتعددة وتمتاز ببساطة الإجراءات فيقدم الممول إقرار واحد عن نتائج أعماله لإدارة ضريبة واحدة التي تحاسبه مرة واحدة. كما يناسب هذا النظام وحالة ومزاج الممول الذي يحاول أن يتخلص من عبء الضريبة مرة واحدة. وإن سهولة إجراءات الربط تؤدي إلى الإقلال من نفقات التحصيل غير أن لهذا النظام عدة عيوب أغلبها نظرية. فالعدالة في الضريبة الواحدة أمر غير ملموس.

— إن اختيار موضوع هذه الضريبة ليس سهلا وهذا ما نتج عنه انقسام أنصار هذه النظرية كما سلف بيان ذلك. واختيار نوع واحد من الثروة أو نوع واحد من النشاط الاقتصادي دون الأنواع الأخرى يعني تفرقة لا مبرر لها في المعاملة المالية بين مختلف الفئات والطبقات، وهو ما يعتبر خروجاً عن قاعدة العدالة الضريبية.

— ارتكازها على جزء من الثروة لا يجعل هذه الضريبة ذات حصيلة كبيرة وتشجع على التهرب من الضريبة والإفلات من المساهمة في النفقات العامة.

— والضريبة الواحدة يفوت على الأبنية الاقتصادية المختلفة أن تتخير لنفسها البنيان الضريبي الملائم لها. فالنظام الاقتصادي الرأسمالي يتطلب بنيانا ضريبيا مختلفا عن ذلك الذي يتطلبه النظام الاشتراكي والبلاد النامية تتطلب أبنية ضريبية تختلف عن تلك الخاصة بالبلاد المتقدمة اقتصاديا.

### المطلب الثاني: الضرائب المتعددة

إن تعدد الاتجاهات في اختيار المادة الخاضعة للضريبة وكثرة الانتقادات الموجهة لنظام الضريبة الواحدة. أدى إلى الأخذ بنظام الضرائب المتعددة الذي تفرض بموجبه الضريبة على كل نوع من أنواع الإيرادات، على أساس مصدرها.

— إيراد مصدره رأس المال فقط، كإيرادات العقارات المبنية أو عائد السهم أو السندات.

— إيراد مصدره العمل البحث كالأجور والمرتببات.

— إيراد مصدره مختلط العمل برأس المال، كالأرباح التجارية والصناعية.

فكل نوع من هذه الإيرادات له ميزاته الخاصة، مما يجب تنوع الضريبة التي يخضع لها كل إيراد.

— فالإيراد الذي يكون مصدره رأس المال البحث يجب أن يخضع لضريبة ذات سعر عال لأن صاحب الإيراد لم يبذل مجهودا جسمانيا في

سبيل الحصول على هذا الإيراد. وأما الإيراد الذي يكون مصدره العمل فقط فيجب أن يخضع لضريبة ذات سعر منخفض لأن مصدر الإيراد ينتج عن بذل مجهود جسماني أو فكري وعناية أكثر من الإيراد الرأسمالي. أما الإيراد الذي يكون مصدره امتزاج العمل برأس المال فيجب أن يخضع لضريبة وسط لا هي في شدة الضريبة في الحالة الأولى ولا في خفة الضريبة في الحالة الثانية ويتميز هذا النظام بالموازنة بين مختلف أنواع المقدرة الاقتصادية والتفرقة في المعاملة بين الإيرادات مختلفة المصادر. من حيث غزارة حصيلة الضريبة التي تصيب مجموع نواحي نشاط الممول. لتتوزع على قدرته الاقتصادية وتحصيلها عند المنبع الأمر الذي يقلل من نفقات الجباية ولا يشعر الممول بوقعها ولا يحاول التهرب منها، ولكن لهذا النظام عيوب كالمغالاة في الأخذ بمبدأ العينية والنظر لمصدر الإيراد دون مراعاة لمبدأ الشخصية وحالة الممول العائلية. قد تؤدي المغالاة في تعدد الضرائب إلى تعدد الإدارات الضريبية أيضا • يرهق الممول الذي يضطر إلى تقديم إقرارات عديدة إلى الإدارات المختلفة باختلاف الضرائب التي يخضع لها.

— إن هذا التعدد في الإدارات الضريبية يؤدي إلى زيادة نفقات التحصيل.

ويلاحظ أن الضرائب المتعددة رغم صلاحيتها نسبيا فإنها تفقد صلاحيتها إذا أطلق تعددها. فالسياسة الضريبية لا بد وأن يكون لها ما تركز عليه ولا بد من دراسة أثر فرض ضريبة على أوجه النشاط الاقتصادي كلها.

## المبحث الرابع: الضريبة على الأشخاص والأموال

### المطلب الأول: الضريبة على الأشخاص

إذا كانت الضرائب المتعددة أفضل من الضريبة الواحدة فإن للضرائب المتعددة وعائها قد يقع على الأشخاص كما قد يقع على الأموال. يقصد بالضرائب على الأشخاص تلك الضرائب التي تفرض على الأشخاص بحكم وجودهم في إقليم الدولة، لذلك فتعرف هذه الضريبة بضريبة الرؤوس أو بضريبة الفرد وتفرض على الأفراد أو على نوع معين منهم وقد عرف التاريخ المالي الضرائب على الأشخاص منذ القدم، فعرفت عند الرومان وعند العرب، كما عرفت مصر حتى أواخر القرن 19 والجزائر في عهد الاحتلال الفرنسي. وقد تكون الضريبة على الأشخاص ضريبة موحدة بمعنى أن كل فرد من الأفراد الخاضعين للضريبة يلتزم بدفع نفس المبلغ بدون النظر إلى إمكانياتهم الشخصية. ونظرا للعديد من العيوب لهذه الضريبة اتجهت الدول إلى الضريبة المدرجة على الأشخاص وهي تلك التي تفرض بأسعار متعددة تبعا

لتعدد الطبقات ومن هنا يتضح أن نظام الضريبة هذا يتطلب تقسيم السكان إلى طبقات اجتماعية مختلفة تبعا للثروة أو تبعا لنوع العمل على أن تفرض هذه الضريبة على كل طبقة من هذه الطبقات بسعر خاص بها ودون تفرقة بين أفرادها ومثل ذلك الضريبة التي فرضت على الأسر في فرنسا سنة 1695. وقد قسم بموجبها المجتمع إلى 22 طبقة وفرضت على كل طبقة منها ضريبة خاصة كالضريبة التي فرضها بطرس الأكبر قيصر روسيا والتي قسم على أساسها المجتمع إلى أربعة أقسام وهم: الفلاحون، الحرفيون، الطبقة البرجوازية والطبقات الأخرى كما قد انتشرت هذه الضريبة في الإمبراطورية الرومانية وفي البلاد العربية. بحيث فرض الإسلام الجزية على الأشخاص أهل الذمة وأما المسلمون يؤدون الزكاة فريضة دينية عليهم.

وقد استخدمت الضريبة كسلاح في الميدان الاجتماعي فاستعملت في فرنسا عام 1948 بغرض إنزال العقاب على من لا يستطيع أن يثبت قيامه بنشاط مهني، ومن الأمم الحديثة من يستخدم ضريبة الرؤوس ولو على أضعف نطاق ويجعلها شرطا لحقوق الانتخاب، كما هو الحال في أمريكا الشمالية وقدرت الضريبة في بدايتها بدولار أو اثنين. ولا زالت هناك صورة لهذه الضرائب في السودان وفي سويسرا وقد فرضت فرنسا على الجزائريين ضريبة الرؤوس كضريبة محلية وكان محلها الأشخاص الذكور الذين تتراوح أعمارهم من 18 سنة إلى 60 سنة والقادرين على

العمل ولقد كلف بها رب الأسرة عن أفراد أسرته ومن تتوافر فيه الشروط السابقة وبعد إعادة سيادة الجزائر ألغيت هذه الضريبة على الجزائريين وبفعل التطورات الاقتصادية وتعقد الحياة الاقتصادية وارتقاء المجتمعات مع ازدياد حاجة الدولة للأموال مع تزايد دورها في النشاط الاقتصادي عجزت ضرائب الرؤوس عن أن تفي حصيلتها الضئيلة بهذه الاحتياجات المتزايدة، كما أن تطور المجتمعات الحديثة أدى إلى ظهور صعوبات في إجراءات الربط والتحصيل مما زاد من تكاليف الجباية وضاعف من حالات التهرب الضريبي وعيوب أخرى مما يفسر اختفاء هذه الضريبة.

### المطلب الثاني : الضريبة على الأموال

نتيجة للعيوب والانتقادات الموجهة لنظام الضرائب على الأشخاص اتجهت كافة الدول الحديثة إلى فرض ضرائبها على المال في كل صورته وأوضاعه، أي سواء أكان عاملا من عوامل الإنتاج أو عائدا من عوائد عقار أو منقول، أو سلعة استثمارية أو سلعة استهلاكية متخذة صورة دخل أو ثروة أو إنفاق ومن أهم مزايا الضرائب على الأموال أنها تحقق العدالة في توزيع العبء الضريبي.

### المبحث الخامس: الضرائب المباشرة وغير المباشرة

تنقسم الضرائب على الأموال إلى ضرائب مباشرة وضرائب غير مباشرة وهذا تقسيم تقليدي شاع استخدامه في مؤلفات المالية العامة والتشريع



الضريبي لعصور طويلة ثم بدأت تقل أهميته وينصرف عن اتباعه في السنوات الأخيرة ولعل من أهم أسباب انصراف عن استخدامه في الفكر الحديث ما أثاره هذا التقسيم من جدل وما ترتب عليه من خلاف حول معيار الفصل بين الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة وتقسيم الضرائب إلى ضرائب مباشرة وضرائب غير مباشرة يعد أهم تقسيمات الضرائب على الإطلاق وتتلخص معايير التفرقة بين الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة إلى ثلاثة معايير معيار إداري ومعيار رجعية الضريبة ومعيار ثبات المادة الخاصة للضريبة وهي كالآتي:

1 — المعيار الإداري: يستند هذا المعيار إما على الجهة الإدارية التي تقوم بتحصيل الضريبة وإما على طريقة تحصيل الضريبة ولذا فإن التفرقة بين الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة تختلف من بلد إلى آخر بل من وقت لآخر بالنسبة للبلد الواحد ففي الجزائر وفرنسا مثلا تعتبر الضريبة مباشرة إذا كانت تحصل بمقتضى جداول اسمية يدون فيها اسم الممول ومقدار المادة الخاضعة للضريبة ومبلغ الضريبة الواجب دفعه وتعتبر الضريبة غير مباشرة إذا لم تكن تحصل بهذه الطريقة أي بناء على جداول اسمية ويترتب عليه بعض النتائج العملية مثل تطبيق قاعدة الاختصاص القضائي فمنازعات الضرائب المباشرة تكون من اختصاص القضاء الإداري أما منازعات الضرائب غير المباشرة فهي من اختصاص القضاء العادي. وتنتقد المعيار الإداري بكونه ليس من طبيعة ذلك أن

التشريع هو الذي يتولى تحديد الجهة المختصة بتحصيل الضريبة وتحديد طريقة تحصيلها وهذا يعني أن هذا المعيار يستند لا إلى طبيعة الضريبة بل إلى التشريع ولذلك فإن التشريع هو الذي يحددها إذا كانت الضريبة مباشرة أم غير مباشرة وباعتبار أن التشريع يختلف من بلد إلى آخر فإن الضريبة المباشرة والضريبة غير المباشرة سوف تختلف من بلد لآخر فنجد في بلد ضريبة تعرف بمباشرة في حين تجد نفس الضريبة تسمى في بلد ثاني بضريبة غير مباشرة وهذا أمر غير معقول من عدة نواحي ويبقى المعيار الإداري عاجزا على تحقيق استقرار هذا المعيار.

2 — معيار راجع الضريبة: مفاده تحديد الشخص الذي يتحمل عبء الضريبة بصفة نهائية وقد اتخذ تحديد من يستقر عليه عبء الضريبة نهائيا معيار التفرقة بين الضرائب المباشرة وغير المباشرة فإذا كان من يدفع الضريبة إلى الخزانة هو الذي يتحملها بصفة نهائية فإنها تكون ضريبة مباشرة أما إذا كان الذي يدفعها إلى الخزانة لا يعدو أن يكون وسيطا ولا يفعل إلا أن يدفع الضريبة ثم يستردها من الممول الحقيقي بإلقاء عبئها عليه عن طريق التأثير في الأثمان أي دمجها في سعر السلعة وتعتبر في هذه الحالة بضريبة غير مباشرة ويؤخذ عن هذا المعيار أن راجعية الضريبة تحكمها اعتبارات اقتصادية واجتماعية وغير ثابتة فهي تتوقف من الناحية الاقتصادية على ظروف طلب وعرض السلعة وخاصة مرونة الطلب والعرض وبذلك لا يمكن أن تعرف مقدما من

يتحمل عبء الضريبة بصفة نهائية و أن نحدد مقدما ما إذا كانت الضريبة مباشرة أو غير مباشرة.

كما أنه يؤخذ هذا المعيار بأنه في كثير من الحالات لا يستطيع المنتج أن يتحمل إلا جزءا فقط من قيمة الضريبة على ثمن السلعة. كما أنه يؤخذ عنه أنه يؤدي إلى الخروج عن التقسيمات المستقرة وعلى سبيل المثال فإن ضريبة الأرباح التجارية والصناعية والتي لا خلاف على اعتبارها من الضرائب المباشرة سوف تعتبر وفقا لهذا المعيار ضريبة غير مباشرة إذا تمكن المنتج وهو الملتزم قانونا بدفعها بنقل عبئها إلى المستهلك عن طريق تحصيلها على الثمن.

3 — معيار ثبات المادة الخاضعة للضريبة: وفقا لهذا المعيار تعتبر الضريبة مباشرة إذا كانت مفروضة على مادة تتميز بالثبات والاستمرار النسبيين، ومثالها الوجود والتملك والمهنة.

أما الضرائب غير المباشرة فلا تفرض على العكس من ذلك إلا على وقائع وتصرفات متقطعة وهو المعيار الأكثر وضوحا إلا أن البعض يشير التساؤلات عن حقيقة الضريبة على التركات بحيث لو طبقنا هذا المعيار سوف يحول ضريبة التركات من ضريبة مباشرة إلى ضريبة غير مباشرة وهذا أمر غير مستساغ. ويعد هذا المعيار أفضل معايير التفرقة بين الضريبة المباشرة وغير المباشرة، ويعود إلى طبيعة المادة المفروضة

عليها الضريبة. ويمكن أن نخلص من دراسة هذه المعايير إلى أن الضرائب التي تفرض على واقعة وجود عناصر الثروة من دخل ورأس مال تعتبر من قبيل الضرائب المباشرة والتي تفرض على وقائع تمثل إنفاقا أو تداولاً لعناصر الثروة تعتبر من قبيل الضرائب غير المباشرة.

### المطلب الأول: الضرائب المباشرة

يمكن تعريف الضريبة المباشرة بأنها تلك الضريبة التي تفرض على واقعة وجود عناصر الثروة من دخل ورأس مال.

وتمتاز الضرائب المباشرة بتحقيقها العدالة في التكاليف، لأنها تتناول مقدرة الأفراد المالية لا أعمالهم، وهي ثابتة الدخل لأنها تطرح على رؤوس أموال وهو مدخول لا يتأثر بإرادة الأفراد ودرجة ومستوى إنفاقهم صعودا أو هبوطا وهي تتطلب عدد قليل من الموظفين بالإضافة إلى إنماء الوعي الضريبي لأن المكلفين يشعرون بعبء الضرائب المباشرة التي تزداد يقظتهم للشؤون العامة ومراقبتهم لسياسة الإنفاق الحكومي غير أن المكلفين يشعرون بثقلها ويدفعونها مكرهين ويحاولون التهرب منها بحيث تقل حصيلتها وتعجز عن تأمين الموارد اللازمة لسد النفقات العمومية والبعد عن المساواة لأن اعتبار المقدرة المالية للمكلف أساسا لطرح الضريبة يسهل على السلطة الضريبية محاباة بعض الفئات

والطبقات وإساءة استعمال ربط الضريبة. والبعد عن المرونة، لأنه من الصعب زيادة الضرائب المباشرة بالسرعة التي تزداد بها الثروة الوطنية.

### المطلب الثاني: الضرائب غير المباشرة

الضريبة غير المباشرة هي التي تفرض على وقائع تمثل إنفاقا أو تداولاً لعناصر الثروة.

للضرائب غير المباشرة مزايا عدة فإنها تجنى بسهولة فالمكلف يؤديها أحيانا دون أن يشعر بها، فهو لا يدري حينما يشتري شيء ما أنه يدفع ضريبة غير مباشرة ووفرة حصائلها ونموها مع ارتفاع المدنية وزيادة الاستهلاك وتطور الثروة العامة وهذا ما يفسر لجوء الحكومات إليها عندما تحتاج إلى المال.

للضرائب غير المباشرة عيوب فمن بينها أنها في فترات الأزمات والحروب تتأخر كثيرا مما يؤدي إلى انخفاض في حصيلتها.

وتتطلب عدة إجراءات لتفادي الغش ولا تتناسب مع مقدرة التكلفة للممول وهي أكثر عبئا على الفقراء مما هي على الأغنياء ولا يتغير دفعها ولا متحملها ولكل نوع من الضرائب مزايا وعيوب وجرى العمل على استعمالهما معا والتوازن بينهما فالضرائب المباشرة تعمل على تحقيق العدالة بينما الضرائب غير المباشرة تعمل على توفير المال للدولة وهما أمران يتلازمان بالضرورة.

المبحث السادس: الضرائب على الدخل وعلى رأس المال و على الإنفاق  
وتقسم الضرائب على الأموال إلى ثلاثة أنواع رئيسية هي:

- الضرائب على الثروة أي الرأس المال.
- الضرائب على الدخل (وهما من أهم أنواع الضرائب المباشرة).
- الضرائب على الإنفاق (وهو أهم نوع الضرائب غير المباشرة).

### المطلب الأول: الضرائب على الدخل

يعتبر الدخل الوعاء الأساسي للضريبة لكونه يمتاز بطبيعة متجددة ومتكررة وينتج عن اعتبار الدخل الوعاء الرئيسي للضريبة و تشكل حصيلة الضرائب على الدخل النسبة الهامة من الحصيلة الكلية للضريبة ويعرف الدخل بأنه إيراد نقدي أو قابل للتقدير بالنقود يحصل عليه بصفة دورية أو قابلة للدورية من مصدر مستمر أو قابل للاستمرار.

1 — أي أنه مبلغ من النقود أو قابل للتقدير بالنقود.

2 — أنه ينتج بصفة دورية أو قابلة للدورية أي يتجدد.

3 — أنه ينتج من مصدر قابل للاستمرار.

وتفرض الضريبة على عموم الدخل دفعة واحدة أو على فروع.

1 — الضريبة الواحدة الإجمالية تراعي الأوضاع الشخصية والاجتماعية للمكلف.



2 — الضرائب المتعددة على فروع الدخل تأخذ في الحسبان كل نوع من الدخل فالدخل الناتج عن العمل مثلا يجب أن يعامل بتسامح أكبر من الدخل الناشئ عن رأس المال. وبفرض معدلات ونسب متفاوتة على فروع الدخل المختلفة. فالمرشع الجزائري أخذ بنظام الضرائب النوعية أي الضريبة الواحدة الإجمالية والضريبة على مجموع الدخل الناتج عن المصادر المختلفة أي الضرائب المتعددة.

— الضرائب على المداخل الناتجة عن رأس المال والعمل معا تفرض على الأرباح التجارية والصناعية.

— الضرائب على المداخل الناتجة عن العمل فقط تفرض على الرواتب والأجور.

ب — الضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على الدخل الصافي:  
ويتزل من الدخل الإجمالي الأعباء وتكاليف:

— نفقات الصيانة.

— أقساط الاستهلاك.

— نفقات الاستغلال كأجور اليد العاملة والحد الأدنى من المعيشة.  
الضريبة على الدخل كالعادلة في التكاليف واعتمادها قاعدة التصاعد والمساهمة حسب المقدرة المالية في النفقات العامة.

## المطلب الثاني: الضرائب على رأس المال

تفرض على تملك رأس المال وتدفع من الدخل وتتميز هذه الضريبة بأنها تتخذ الرأس المال نفسه وعاء للضريبة إلا أن سعرها يكون منخفضاً بحيث يكفي الدخل الناتج عن رأس المال للوفاء بدين الضريبة دون حاجة للتصرف في جزء منه وقد تفرض ضريبة استثنائية على رأس المال. وغير دورية وتفرض في أوقات استثنائية مثل أوقات الحروب.

— الضريبة على الزيادة في قيمة الرأس المال: وهي تفرض على الزيادات التي تطرأ على قيمة الرأس المال لأسباب خارجة عن إرادة صاحبه كما لو فتحت الأشغال العامة شارعاً أدى إلى تحسين العقارات المجاورة وارتفاع أسعارها.

— الضريبة على التركات: أي الضرائب التي تفرض على انتقال رأس المال بالوفاة وهي التي تفرض على جميع الحقوق والأموال المنقولة وغير المنقولة التي تؤول إلى الغير بطريق الإرث أو الوصية أو الهبة أو الوقف أو بأي طريق آخر بلا عوض وقد أقرت جميع القوانين الحديثة فرض الضريبة على التركات نظراً للمزايا الخاصة التي تتصف بها وأهمها.

1 — أنها ضريبة عادلة تصيب أموالاً لم يبذل في سبيل الحصول عليها مباشرة دون عناء.

2 — هي ملائمة وخفيفة الوطأة على المكلفين وفرة المورد وقلة النفقة أنها تسمح بمراعاة الأوضاع الشخصية للمكلف وتتصاعد بحسب درجة

القاربة بين الوارث والموروث يأخذ قانون الجزائر بالنسبة للضرائب على التركات بالتصاعد.

### المطلب الثالث: الضرائب على الإنفاق

هي نوع من أنواع الضرائب غير المباشرة وتفرض على إنفاق الدخل لأغراض الاستهلاك أو على إنفاقه لأغراض الاستثمار أي على شراء العقارات والأسهم والسندات وغير ذلك من رؤوس الأموال. والضريبة على النفقات تفرض حين ينفق الفرد كل أو بعض رأس ماله أو دخله في سبيل سد حاجة له.

والضريبة على رقم الأعمال تطرح أكثر من مرة على السلعة الواحدة وعلى الإنتاج في مراحله المختلفة ابتداء من أول خطوة تخطوها البضاعة بين مرحلتَي الإنتاج والتداول كضريبة المشتريات التي تصيب إنفاق الأفراد في مرحلة بيع الجملة، ويتحملها المستهلك في النهاية. والضرائب على الحاجات الضرورية كالقمح والملح، وتؤمن للخزينة العامة موردا كبيرا بالنظر لاتساع مطرحها إلا أنها غير عادلة.

والضرائب على الحاجات الشائعة كاستهلاك وتناول بعض السلع غير الضرورية في أصلها مع أنها شائعة الاستهلاك كالتبغ والشاي والقهوة والسكر وتعد هذه الضرائب عادلة إلى حد ما. إلا أن تحديد سعر الأشياء الكمالية يشكل صعوبة، لأن صفة الضرورة تتطور مع الزمن وبحسب البيئة والمحيط فما يعد ضروريا بالنسبة للفرد في بلد ما

كسويسرا قد يعتبر كماليا في نظر الفرد في بلد آخر وفي كلا الحالتين إن مثل هذه الضرائب عادلة ومشروعة.

ومن مزاياها أن حصيلتها ثابتة على غيرها من الضرائب على الدخل. وأنها تؤدي إلى الحد من الإنفاق وتساعد الدول في أوقات الأزمات والحروب عن تأمين السلع الاستهلاكية الضرورية كما أنها تؤمن سرعة جلب الموارد للخزينة العامة وهي أكثر ملاءمة من غيرها إذ لا يشعر المكلف بعبئها.

وتفرض الضرائب أو الرسوم الجمركية على كل من صادرات الدولة وإيراداتها بحيث تعتبر الواقعة المنشئة لهذه الضرائب هي خروج أو دخول السلع حدود الدولة وتلجأ الدول المتخلفة اقتصاديا إلى الاعتماد عليها لسهولة جبايتها ولضخامة حصيلتها التي يحققها واتساع نطاق سريانها. وتتباين أهداف فرض هذه الضرائب، فمنها ما يهدف إلى تحقيق أكبر حصيلة مالية. ومنها ما يرمي إلى تحقيق أهداف اقتصادية كالضرائب على الاستيراد التي تهدف إلى حماية الإنتاج الوطني من المنافسة الأجنبية والضرائب على الصادرات التي تهدف إلى منع تصدير السلع اللازمة للسوق المحلية. وتحقيق أهداف وحماية اجتماعية كالضرائب على استيراد الخمر.

وتختلف هذه الضرائب أو الرسوم الجمركية من حيث طريقة وضع تعريفاتها فمنها ما تقرره قوانين الدولة ومنها ما تقرره الاتفاقيات الدولية.

## المبحث السابع: الضرائب العينية والشخصية

### المطلب الأول: الضرائب العينية

الضريبة العينية هي الضريبة التي تجبي من الممولين دون ما اعتبار إلى حالتهم الشخصية، فهي لا تهتم إلا بالمال المتخذ أساسا للضريبة أي أن هذه الضريبة تفرض على أي فرد دون أي مراعاة لحالته الاجتماعية فإذا حصل على 500 دج كربح لأسهمه التي يملكها في شركة سونطراك وحصل على نفس تلك القيمة كربح أيضا لأسهمه في شركة سونطراك فإن الضريبة التي تحصل عليها كل منهما متساوية ولا تهتم مصلحة الضرائب بما إذا كان الممول متزوجا ويعول أولادا أو غير متزوج فالمهم في هذه الحالة هو حصول كل منهما على ربح نقدي. وللضريبة العينية عيوب فيكثر عبثها على الثروة العقارية دون نظر إلى الأشخاص فهي تصيب بعبثها الأشياء الظاهرة كالعقارات والأطيان أي الثروة العقارية. ولا تحقق الضريبة العينية العدالة بين الممولين.

### المطلب الثاني: الضرائب الشخصية

الضريبة الشخصية هي الضريبة التي يراعى فيها ظروف الممول الشخصية ومثالها الضريبة العامة على الإيرادات أو الضريبة التكميلية على مجموع الدخل بالنسبة للدول التي تأخذ بهذا النظام ومنها الجزائر وذلك حسب النظرية الحديثة التي تراعي ظروف الممول ومقدرته

التكليفية وأنها أكثر مرونة من الضريبة العينية غير أنها تثقل كاهل الممول بالقرارات والتبليغات وتتدخل مصلحة الضرائب في شؤون الممول من جانب آخر ينبغي أن تكون الإدارة الضريبية على أكبر قدر من الاستقلالية والكفاءة. ووسائل التشخيص الضريبي يتلخص في إعفاء الحد الأدنى للدخل اللازم للمعيشة ويعد هذا الإعفاء من أبرز وسائل تحقيق الشخصية في الضريبة هو مقدار الإيراد الضروري الذي يجب تركه للفرد ليعيش به وهذا يختلف من بلد إلى آخر بموجب قوانين كل بلد، ويحدد حسب الأوضاع الاقتصادية لكل بلد وقد مرت تطبيقات إعفاء الحد الأدنى في الجزائر بعد الاستقلال ففي المرحلة الأولى قبل صدور قانون المالية لسنة 1972 فقد كان هذا الإعفاء يقتصر على حدود معينة بالنسبة لبعض أنواع الضرائب كالضريبة على الأرباح التجارية والصناعية والضريبة على الدخل من الاستغلال الزراعي فلا تتناول الضريبة إلا ما يتجاوز 1200 ديناراً من الدخل السنوي الخاضع للضريبة وأرباح الحرفيين الخاضعة لضريبة الأرباح التجارية والصناعية لا تفرض إلا على ما يتجاوز 2200 ديناراً جزائرياً من الدخل الخاضع للضريبة وارتفعت هذه النسبة فيما بعد إلى أضعاف ذلك.



ومن أهم عناصر الشخصية في الضريبة أيضا تخفيف عبء الضريبة بسبب الأعباء العائلية، فالشخص المتزوج الذي يعول أولادا لا ينظر إليه المشرع الضريبي بنفس النظرة وتختلف الوسيلة التي يتبعها المشرع الضريبي بين الممولين ذو الأعباء العائلية والممولين الذين ليست لهم أعباء عائلية. وقد أخذ المشرع الجزائري بإعفاء الحد الأدنى للدخل بالنسبة للضريبة على الأرباح التجارية والصناعية والأرباح الغير التجارية والاستغلال الزراعي فيستتر مبلغ 1200 دج من الإيراد السنوي الصافي الخاضع للضريبة عن الابن الأول و 800 دج عن كل الأبناء الثاني والثالث والرابع وهذا هو الحد الأقصى للتخفيضات الضريبية بسبب الأعباء العائلية إذ لا يمنح المشرع الجزائري تخفيضات عائلية لمن يعول أكثر من أربعة أولاد، وبهذا يبلغ الحد الأقصى الذي يستتر عن الدخل الخاضع للضريبة النوعية مبلغ 3600 دينار عن الأعباء العائلية وأما منذ في سنة 1988 فإنه لا يستتر إلا عن ثلاثة أبناء فقط وبمبلغ 1200 دينار التي يتم الإعفاء بالنسبة للمرتبات الفعلية. وتخصم كذلك الأعباء التي يقتضيها نشاط الممول: فإنه يخصم من الدخل الخاضع للضريبة بعض النفقات التي يستلزمها حصول الممول على الدخل الخاضع للضريبة، كما تخفض بعض الضرائب والرسوم التي

يدفعها الممول من مجموع دخله الخاضع للضريبة التكميلية على مجموع الدخل على الإيراد في الدول التي تأخذ بها في نظامها الضريبي. وقد أخذ المشرع الجزائري بوجهة النظر هذه إذ رخص باستئصال مثل هذه الأعباء من الدخل الخاضع للضريبة. وأخذ بفكرة التعاون في سعر الضريبة لاختلاف المصادر وفرق بين الأسعار التي يخضع لها الدخل المختلف الخاضع للضريبة على الأرباح التجارية والصناعية وقد خفض أسعار الضريبة في بعض المناطق من الوطن كما هو الحال في الجنوب الجزائري حيث أن ضريبة ربح الأفراد يخضع إلى سعر 11% أما في باقي الوطن فإنه حدد بسعر 18% أما بالنسبة للصناعات التقليدية وبالنسبة لمؤسسات التسيير الذاتي فإن السعر حدد بـ 30% في جميع المناطق. أما شركة الأشخاص فتخضع لسعر 24% في كل الوطن إذا تجاوز رقم أعمالها 200 ألف دينار.

وللضريبة الشخصية مزايا تحقق العدالة وذلك بمعرفة ظروف الممول وبجعل العبء المالي متناسبا مع قدرته بعكس الحال في الضريبة العينية التي تتجاهل هذه المقدرة، وتعتبر الضريبة الشخصية أداة صالحة لأنها تلائم الدول المتقدمة والدول الأقل تقدما وببساطة إجراءات الضريبة العينية وظروف دفعها وموافقتها تطور نشاط الدولة في المجال الاقتصادي.

## المبحث الثامن: التهرب والازدواج الضريبي والرسوم وتحصيل الضريبة

لكي تؤتي التزامات الضريبة ثمارها فإنه لابد من أن يصدر التشريع الضريبي معبرا بصورة سليمة عن إرادتي السلطة والشعب في توزيع الأعباء العامة على مختلف المواطنين إلا أن ذلك غير كاف إذ يتعين أيضا أن يتقبل الأفراد التشريع ولا يعمدوا للإفلات منه بشتى أساليب التحايل أي أن لا يسعوا إلى التهرب من أداء الضريبة حيث أن أداء الضريبة العامة يدخل ضمن التضامن الاجتماعي بين الأفراد في تحمل الأعباء العامة مع الدولة التي تعتمد على الضريبة كأساس وهدف لاستيفاء إيراداتها وتحقيق توازن الميزانية العامة وقد يلجأ بعض الأفراد إلى التهرب من دفع الضريبة وقد وضعت عدة وسائل لمواجهة هذا التهرب وسندرس تعريف وأنواع وصور وأسباب وآثار التهرب.

### المطلب الأول: التهرب من الضريبة

يلزم القانون الأشخاص بأداء واجباتهم الضريبية والمتمثلة في أداء المكلف مبلغ الضريبة، حيث تقوم الدولة بتحصيلها، إلا أن المكلف قد يحاول التهرب من دفع الضريبة الأمر الذي يؤدي إلى حرمان الخزينة العامة من المبالغ التي تستحقها.

1 — ويعرف التهرب من الضريبة بعدة تعاريف أهمها أن يسعى الملزم بالضريبة إلى التخلص منها رغم تحقق الواقعة المنشئة للضريبة فيعمد

إلى سلوك احتيالي للتخلص من عبئها. ويعرفها البعض الآخر أن يسعى الملتزم بدفع الضريبة إلى التخلص منها دون ارتكاب أية مخالفة لقانون الضريبة.

ويسمى هذا بتجنب الضريبة ويتمثل ذلك في الامتناع عن القيام بالتصرف المنشئ للضريبة حتى لا يدفعها، كرفض استيراد إحدى السلع الأجنبية لتجنب أداء الضريبة الجمركية المفروضة عليه، أو برفض استهلاك السجائر أو الخمر حتى يتجنب أداء الضرائب المفروضة عليه أو التقليل من استهلاك السلعة محل الضريبة مراعاة لاعتبارات اقتصادية واجتماعية كالحد من استهلاكها حفظا للصحة العامة والتخفيف من استيرادها توفيراً للعملة الصعبة أو تشجيع إنتاج السلع البديلة لها محليا.

2 — أنواع التهرب الضريبي: التهرب الضريبي غير المشروع والتهرب المشروع.

ويتضمن التهرب غير المشروع مخالفة قوانين الضرائب وتنسدرج تحته كافة طرق الغش المالي وما تنطوي عليه من طرق إحتيالية للتخلص من الضريبة كإدخال السلع المستوردة خفية أو تقديرها بأقل من قيمتها، أو إعلان قيمة أقل من القيمة الحقيقية للسلع موضوع الضريبة، أو إخفاء كل أو بعض عناصر الدخل أو الثروة الخاضعة للضريبة وقد يحدث التهرب غير المشروع عند ربط الضريبة بالحيلولة دون حصر مادتها عن طريق عدم تقديم الإقرارات الضريبية أو تقديم إقرارات غير صحيحة أو عند تحصيل الضريبة بإخفاء الممول أمواله بحيث يتعذر على الإدارة المالية استيفاء الضريبة المستحقة عليه من تلك الأموال.

أما التهرب المشروع فلا يتضمن مخالفة قوانين الضرائب كالحّد من استهلاك السلع التي تفرض عليها الضريبة أو الانصراف عن ممارسة النشاط الذي يخضع لضريبة مرتفعة إلى آخر معفى من الضريبة أو يخضع لضريبة أقل. كما يحدث التهرب المشروع عند الاستفادة من ثغرات القانون الضريبي.

3 — صور التهرب الضريبي: لا يمكن في الواقع حصر صور التهرب من الضريبة حصرا دقيقا، ومن أهم صور التهرب من الضرائب المباشرة إنكار المكلف تحقق الواقعة المنشئة للضريبة كما لو تمثلت هذه الواقعة في بلوغ دخل المكلف قدرا معيناً من الدخل، أو برفض تقديم الإقرارات التي يتم على أساسها ربط الضريبة. أما التهرب من الضرائب غير المباشرة فيكون بإخفاء المكلف للمادة المفروضة كإخفاء المستورد للسلع الخاضعة للضريبة الجمركية، أو التصريح بأقل من قيمتها الحقيقية، ويتم التهرب بإخفاء طبيعة التصرف القانوني الخاضع للضريبة غير المباشرة وقد يأخذ التهرب الضريبي أبعادا دولية كأن يلجأ المكلف بالضريبة إلى نقل أمواله إلى الخارج للإفلات من الضريبة قبل ربطها عليه أو بعد ربطها عليه وقبل تحصيلها.

4 — أسباب التهرب الضريبي: يحاول المتهربون من دفع الضريبة تبرير التهرب بأنهم أقدر من الدولة على التصرف بحكمة في الأموال التي يدفعها في شكل ضرائب، وخاصة أن فائدة هذه الأموال ستعود

عليهم وحدهم. في حين أنها في يد الدولة ستعود على المجموع كله وقد يكون السبب هو اعتقاد المتهرب في سوء توزيع الأعباء العامة بشكل يلقي عليه عبئا نسبيا أكبر من العبء الذي يتحمله غيره من الممولين الذين يتمتعون بمقدرة تكلفية أكبر ولا يدفعون مقدارا من الضرائب يتناسب مع هذه المقدرة ومن أسباب التهرب أيضا عدم إتباع الدولة لأسلوب حكيم في الإنفاق العام الذي لا يرضى عنها دافع الضرائب ويقل التهرب من الضريبة في أوقات الرخاء ووفرة الأموال لدى الممولين ويشتد في أوقات الكساد وقلة الأموال كلما تمتع المواطنون عامة بمستوى من الأخلاق والمسؤولية وكلما قلت محاولة التهرب من الضريبة فكلما كان القانون قاسيا في معاقبة المتهربين كلما ترددوا في التحايل عليه بالإضافة إلى ذلك فإن زيادة الشعور لدى المواطنين بانعدام العدالة في توزيع الأعباء العامة قد يؤدي إلى التحايل على عدم أداء الضرائب المستحقة عليهم وانعدام كذلك الاستقرار السياسي والاقتصادي في الدولة يؤدي إلى زيادة حالات التهرب الضريبي خاصة عند الشعور بضعف السلطات العامة أو عدم قدرتها على إلزامهم بأداء واجباتهم تجاه المجتمع علاوة على عجزها على توفير الخدمات العامة المنوط بها أدائها أو عدم استخدام مواردها بصورة رشيدة. وتزداد محاولات التهرب من الضريبة كلما زاد إحساس الأفراد بثقل عبء الضريبة وخاصة حينما تتعدى أسعارها الحدود المعقولة، فارتفاع سعر



الضريبة بشكل مبالغ فيه قد يدفع الممول للتحايل على القانون والتهرب وأخيرا فإن عدم استقرار أوضاع التنظيمات الضريبية يؤدي إلى تزايد حالات التهرب من الضريبة.

5- آثار التهرب: يترتب عن التهرب الضريبي آثار ضارة بمالية الخزينة العامة حيث يقلل من حصيلة الضرائب فيؤدي ذلك إلى عجز الدولة عن تنفيذ المشروعات وحرمان المواطنين من خدمات نافعة لهم.

6- وسائل مكافحة التهرب من الضريبة: التهرب الضريبي ظاهرة سائدة في كل الدول وتختلف طرق مكافحته من نظام مالي إلى آخر ومن ضريبة إلى أخرى وتجري مكافحة التهرب داخل الدولة بطرق وقائية أو جزائية وخارجها بمقتضى اتفاقات مالية دولية وعدم المغالاة في أسعار الضرائب، وتبسيط إجراءات الربط والتحصيل، وتوفير إدارة مالية على درجة عالية من الكفاية والأمانة. ويرجع التهرب الضريبي في الجزائر إلى عدم تناسق وإحكام التشريع المالي وضعف الوعي الضريبي للمواطنين وطغيان عنصر المحسوبية وعدم اللامبالاة كالتى ظهرت في بعض الجهات الرافضة للوضع والاعتماد على الوسائل التقليدية في عملية الإحصاء والتحصيل والربط. كل هذا يؤدي إلى التهرب ويجعل الخزينة العامة محرومة من أهم موارد لها، ودفع الضريبة وعدم التهرب منها يغذي ويقوي الخزينة العامة ويجعلها تلعب دورا كبيرا في التوجيه والتمويل الاقتصادي وإنعاشه وخدمة مصلحة الشعب العامة.

## المطلب الثاني: الازدواج الضريبي

إن الازدواج الضريبي هو أن تفرض على مادة واحدة أكثر من ضريبة واحدة وتعريف الازدواج الضريبي أنه إخضاع الشخص الواحد أكثر من مرة لنفس الضريبة أو لضريبة مشابهة على نفس المال شروط وأنواع وأسباب انتشاره وطرق علاجه أو تلافيه.

شروط الازدواج الضريبي، تعني وحدة الشخص المكلف بالضريبة بالرغم من وضوح هذا الشرط فإنه يجب التمييز بين الأشخاص الطبيعيين والمعنويين حيث أنه يشترط القيام الازدواج الضريبي أن يكون الشخص نفسه هو الذي يتحمل الضريبة أكثر من مرة أو هو الذي يتحمل الضرائب المشابهة ويجب التمييز بين النظرة القانونية والنظرة الاقتصادية فإن أرباح شركة المساهمة تخضع لضريبتين إحداهما هي تحت يد الشركة قبل توزيعها على المساهمين وهذه هي التي تعرف بضريبة الأرباح التجارية والصناعية والأخرى بمناسبة توزيعها على المساهمين وهذه هي ضريبة إيراد القيم المنقولة فمن الناحية القانونية لا يوجد ازدواج ضريبي في هذه الحالة أما وجهة النظرة الاقتصادية فتصرف إلى أن المساهم الذي يتحمل عبء الضريبة في النهاية وتنتهي بالتسليم بوجود الازدواج الاقتصادي.

— وحدة المادة المفروضة عنها الضريبة: فلكي يكون الازدواج الضريبي يجب أيضا أن تكون الضريبة مفروضة في هذه المرات المتعددة على المادة نفسها أي يجب أن يكون وعاء الضريبة في هذه المرات

مادة واحدة أما إذا فرضت الضريبة مرة على مال ثم فرضت مرة أخرى على مال آخر فإننا لا نكون بالرغم من وحدة الشخص المكلف بالضريبة أمام ظاهرة الازدواج ويجب التمييز بين وحدة المال الخاضع للضريبة ووحدة الواقعة المنشئة للضريبة فإن مالك الأراضي الزراعية قد يدفع ضريبة على واقعة التملك كما قد يدفع ضريبة على الاستغلال الزراعي وفي هذه الحالة نكون أمام واقعتين مختلفتين منشأتين للضريبة وهذا ينفي ظاهرة الازدواج كذلك الحال إذا عبرت سلعة واحدة عدة بلدان ودفع عنها ضريبة في كل بلد فلا تكون في حالة ازدواج ضريبي نظرا لتكرار الواقعة المسببة للضريبة فإذا اختلف العنصر الخاضع للضريبة فلا تتوافر ظاهرة الازدواج الضريبي في حالة خضوع شخص معين لضريبة أرباحه التجارية وأخرى عن أرباحه عن المهن الحرة لا تكون في حالة ازدواج ضريبي.

ويشترط أيضا لقيام ظاهرة الازدواج وحدة المدة التي تفرض عنها الضريبة أكثر من مرة أما إذا فرضت الضريبة مثلاً على دخل 1970 ثم فرضت مرة أخرى على دخله سنة 1971 فإننا لا نكون أمام حالة من حالات الازدواج فإن شرط وحدة المدة يسقط شرط وحدة المال فإذا فرض وأن قام المكلف بأداء الضريبة عن دخله لعام 1974 لدولة معينة ثم قام هذا المكلف بأداء نفس الضريبة لدولة أخرى عن دخله عن عام 1975 فلا يعد ذلك من قبيل الازدواج الضريبي.

— وحدة الضريبة نفسها: فيشترط لتوافر ظاهرة الازدواج الضريبي أن يدمج المكلف عن المال نفسه الضريبة نفسها مرتين أو أكثر أو أن يدفع عنه ضريبتين من النوع نفسه أي ضريبتين متشابهتين الدخل قد يتحمل ضريبتين أحدهما تفرض عليه مباشرة وهذه هي ضريبة الدخل والأخرى تفرض على رأس المال ولكنها ونظرا لانخفاض سعرها يتم الوفاء بها من الدخل دون المساس برأس المال..

— أنواع الازدواج الضريبي: يمكن تقسيم الازدواج الضريبي من حيث نطاقه إلى ازدواج داخلي وازدواج دولي، كما يمكن تقسيمه من حيث قصد المشرع إلى ازدواج مقصود ازدواج غير مقصود.

— الازدواج الداخلي: يقصد بالازدواج الداخلي هذا الذي تتحقق شروطه داخل الدولة الواحدة مثل ما يحدث في الدولة الاتحادية (الولايات المتحدة وسويسرا) فيما تفرض الحكومة المركزية ضريبة معينة ثم تقوم إحدى الولايات مرة أخرى بفرض الضريبة نفسها على المادة نفسها ومثال ذلك أيضا ما يحدث في إحدى الدول البسيطة الموحدة حينما تفرض الحكومة المركزية ضريبة معينة على مادة معينة ثم تقوم إحدى السلطات المحلية بفرض هذه الضريبة نفسها على المادة نفسها بل وقد يتحقق الازدواج دون أن يكون مرتبطا بتعدد السلطات إذ قد تفرض السلطة المركزية لسبب أو لآخر ضريبتين أو أكثر على المادة نفسها وعلى الشخص نفسه.

وإنما الغالب أن يحدث الازدواج الداخلي نتيجة وجود سلطتين مستقلتين داخل الدولة وعدم تحديد الاختصاص المالي فيما يتعلق بفرض الضرائب لكل منهما الازدواج الدولي إذا كانت السلطة المالية التي تفرض الضرائب التي يتحقق بها الازدواج تابعة لدولتين أو أكثر وينشأ هذا الازدواج نتيجة لاستقلال كل دولة بوضع تشريعها الضريبي دون التقيد بتشريعات الدول الأخرى فنادرا ما تقوم الدولة وهي بصدد وضع أو تعديل تشريعها الضريبي ببحث النظم الضريبية المطبقة في سائر الدول بهدف العمل على منع الازدواج الضريبي بينها وبين هذه الدول. مثال عن الازدواج الضريبي الدولي عن إيراد القيم المنقولة الأسهم والسندات فقد يقيد شخص في دولة ما ويمتلك أسهما وسندات صدرت في دولة أخرى فتقوم الدولة الأولى بصفتها دولة الموطن بفرض ضريبة على إيراد هذه القيم المنقولة وتقوم الدولة الثانية بصفتها دولة مصدر الدخل بفرض هذه الضريبة على الدخل نفسه وهكذا يتحقق الازدواج الضريبي بالضريبة على الأرباح التجارية والصناعية فتقوم الدولة الموجود بها كل فرع من هذه الفروع بفرض ضريبة الأرباح التجارية والصناعية على أرباح هذا الفرع فيحدث الازدواج الضريبي حتى في ضريبة الشركات فعندما يكون المورث مواطنا لدولة معينة ويكون الورثة مواطنين لدولة أخرى وتكون التركة قائمة في دولة ثالثة وتقوم هذه الدول الثلاث بفرض ضريبة على التركة

أو على حصة كل وارث منها وقد أدى نمو التجارة الدولية واتساع تنقلات رؤوس الأموال واليد العاملة بين الدول إلى اتساع ظاهرة هذا الازدواج الضريبي الدولي.

— الازدواج المقصود والازدواج غير المقصود: يكون الازدواج مقصودا إذا كانت السلطة المالية قد تعمدت إحداثه لسبب أو لآخر ويكون غير مقصودا إذا لم تعمد هذه السلطة وغالبا ما يكون الازدواج الداخلي مقصود والازدواج الدولي غير مقصودا.

ويقصد المشرع من الازدواج تحقيق أغراض شتى كالحصول على إيرادات استثنائية لمواجهة عجز طارئ في الميزانية فيلجأ إلى فرض ضريبة إضافية على الأرباح التجارية والصناعية إلى جانب الضريبة المقررة على هذه الأرباح وقد يستهدف المشرع التمييز في المعاملة بين أنواع الدخول لصالح الدخول الناتجة عن العمل فيلجأ إلى فرض ضريبة ذات سعر واحد على صفة الدخول أيا كان مصدرها ويفرض إلى جانبها ضريبة على رأس المال ذات سعر منخفض جدا بحيث تدفع في الواقع من دخل هذا الرأسمال ويهدف المشرع الضريبي لتحقيق أغراض اقتصادية بفرض ضريبة عامة على الأرباح التجارية والصناعية وفرض ضريبة أخرى إلى جانبها على أرباح الشركات التي يتجاوز رأسمالها مبلغا معينا فتدفع الشركات الأخيرة ضريبتين متشابهتين على أرباحها وذلك بهدف الحد من منافسة الشركات الضخمة للشركات المتوسطة



أو الصغيرة إعطاء الفرصة للمجالس المحلية لإنعاش ماليتها بالسماح لها بفرض ضريبة على الدخول ذاتها المتحققة في نطاق اختصاص المجال المحلي. وقد يكون الازدواج الداخلي غير مقصودا وذلك بمجرد تعدد الضرائب المتشابهة في الدولة ومن ثم يكون ازدواجا فعليا لا قانونيا ويتحقق الازدواج الداخلي غير المقصود إذا نجح المكلف بتحمل ضريبة ما في نقل عبئها إلى شخص آخر مفروضة عليه ضريبة أخرى مماثلة وفي هذه الحالة يكون الازدواج فعليا لا قانونيا. أما الازدواج الدولي فعادة ما يكون غير مقصودا بسبب عدم وجود سلطة عليا تشرف على تشريعات الدول المختلفة إذ عادة ما تقوم كل دولة بفرض ضرائبها في ضوء ظروفها الخاصة دون النظر إلى التشريعات المالية الأجنبية وقد يكون الازدواج الدولي مقصودا وذلك تحقيقا لبعض الأغراض الاقتصادية كمنع هجرة رؤوس الأموال حينما تفرض الدولة ضريبة على إيراد القيم المنقولة التي يملكها مواطنوها في الخارج في الوقت الذي تفرض فيه الدولة مصدرة هذه القيم الضريبة لنفسها.

— أسباب انتشار الازدواج الضريبي وتلافيه: يمكن إجماله الأسباب الآتية:

- 1 — رغبة الدولة في التوسع في فرض الضرائب لمواجهة الأعباء المالية المتزايدة وهو ما قد يدفعها إلى فرض الضريبة الواحدة أكثر من مرة أو إلى فرض عدة ضرائب متشابهة على المادة الواحدة.

2 — رغبة الدولة في إخفاء الارتفاع في سعر الضرائب عن طريق تقسيم السعر المطلوب بين ضريبتين من النوع نفسه.

3 — رغبة الدولة في التمييز في المعاملة المالية بين الفئات المختلفة من الممولين عن طريق فرض ضريبة إضافية على فئة منهم فضلا عن الضريبة العامة التي تقع عليهم جميعا.

4 — إنشاء المشروعات الاقتصادية التي تمارس نشاطها في أكثر من دولة وانتشار شركات المساهمة التي يتم التعامل فيما تصدره من أسهم وسندات في مختلف الدول.

5 — سهولة انتقال اليد العاملة ورؤوس الأموال بين الدول المختلفة.

6 — اتساع الأخذ بمبدأ شخصية الضريبة وهو ما يتطلب تحديد المركز المالي للممول أي قدرته التكليفية لكي تفرض الضريبة على الدخل كله وأيا كان مصدره بما في ذلك الدخل المتأتي من الخارج.

ولتلافي الازدواج الدولي فإن الدول أخذت تعقد فيما بينها اتفاقات غايتها الحول دون الازدواج الضريبي وقد اعتمد بعض هذه الاتفاقات مبادئ أصبح متعارفا عليها أهمها:

أ — يعود فرض الضرائب العقارية للدولة التي توجد فيها العقارات.

ب — ويعود إليها فرض الضرائب على الأرباح التجارية والصناعية في الدولة التي يوجد فيها مركز المؤسسة التي حققت

هذه الأرباح إلا إذا كان للمؤسسة فروع دائمة في الخارج فتطرح الضريبة على كل فرع حيث يوجد.

ج — تطرح الضرائب على الرواتب والأجور في البلد الذي يمارس فيه المكلف مهنته باستثناء الرواتب التي تدفعها الدولة فتدفع عليها الضريبة في هذه الدولة ولذلك تنص قوانين كل دولة على إعفاء الرواتب للمكلفين الأجانب من الضريبة شرط المعاملة بالمثل كأن تختص حكومة الاتحاد والحكومة المركزية مثلا بفرض كافة الضرائب فيما عدا الضريبة على رقم الأعمال التي تفرضها حكومات الولايات أو مجالس المحلية وبأن تختص الحكومة الاتحادية والمركزية بفرض كافة الضرائب وأن يكون من حق كل الولايات والمجالس المحلية فرض نسبة مئوية إضافية لا تتجاوز حدا معينا 10% مثلا في بعض الظروف التي تحصلها الدولة والتي تحدد في كل ولاية أو بلدية وأما بتقسيم حصيلة بعض الضرائب التي يترك اختصاص فرضها للحكومة الاتحادية أو المركزية كالضريبة العامة على الإيراد أو الضريبة على الأرباح التجارية والصناعية بين الخزانة العامة وخزانات الولايات أو مجالس البلديات بنسبة معينة كان تكون 80% في حصيلة هذه الضرائب للحكومة المركزية أو مجالس المحلية.

ثانيا — الازدواج الناشئ عن نفس السلطة: في هذه الحالة يمكن تلافي الازدواج غير المقصود وغالبا ما يكون فعليا لا قانونيا بواسطة نص تشريعي تصدره السلطة المالية المختصة ومن أبرز الأمثلة على هذا ما

يقرره المشرع في تلافي صورة من أهم صور الازدواج الفعلي وهي الخاصة بفرض ضريبة الأرباح التجارية والصناعية على أرباح الشركات ثم ضريبة إيرادات القيم المنقولة على توزيعات نفس هذه الشركات على المساهمين فيها فعادة ما يكون الازدواج الداخلي غير المقصود نتيجة لعدم تنسيق القواعد التي تلتزمها السلطات العامة الوطنية في فرض الضرائب ولذلك يجب العمل على التنسيق بين هذه القواعد وهو أمر ليس من العسير تحقيقه نظرا لوجود سلطة عليا داخل الدولة الواحدة تلتزم بقراراتها بقية السلطات كما قد يكون الازدواج الداخلي نتيجة لوجود قوانين مختلفة يؤدي تطبيقها معا إلى فرض الضريبة الواحدة أكثر من مرة على المادة الواحدة وفي هذه الحالة فعلى المشرع اللجوء إلى وضع قاعدة خاصة لمنع هذا الازدواج.

أ — تطبق المبادئ نفسها على الضريبة الإجمالية على الدخل وفي حالة الشك تطرح الضريبة حيث يقيم المكلف وكذلك فيما يخص رسم الانتقال.

ب — وهناك بعض الصعوبات فيما يتعلق بالضريبة على رؤوس الأموال المنقولة فإذا كان الأمر يتعلق بالرساميل المنقولة فإن ضريبتها تطرح في البلد الذي يقيم فيه صاحبها أما إذا تعلق الأمر بالضرائب على واردات الرساميل المنقولة فتطرح في البلد الذي فيه هذه الواردات لمنع هذا الازدواج.

والواقع أن مسألة حل ازدواج الضرائب الدولي ليست إلا مظهرا من مظاهر التعارض في المصالح الاقتصادية والمالية بين مختلف الدول وسيبقى قائما ما دام هذا التعارض موجودا وأن تخفي حذته إلا بمقدار التنازل والتسامح الذي ترى الدول المعنية بالأمر في مجموعها أن تقوم به من أجل الوصول إلى حل وسط للمشكلة حل لا يحقق مصلحة من الدول تحقيقا كاملا لكنه في نفس الوقت لا يهدد مصلحة أمتنا.

— تلافي الازدواج الداخلي: ويقصد بذلك الازدواج الداخلي غير المقصود ويمكن في هذه الحالة التفرقة بين الازدواج الناشئ عن وجود سلطتين مستقلتين والازدواج الناشئ عن نفس السلطة.

— الازدواج الناشئ عن وجود سلطتين مستقلتين: يحدث هذا الازدواج في الدول الاتحادية عندما تفرض كل من الحكومة الاتحادية وحكومات الولايات ضرائب متماثلة على نفس الوعاء كما يحدث في الدول الموحدة عندما تفرض كل من الحكومة المركزية أو المجالس المحلية مثل هذه الضرائب ويمكن تلافي الازدواج في الحالات المشار إليها أما بتحديد الاختصاص المالي لكل من السلطات المشار إليها بحيث تختص كل سلطة بضرائب معينة لا يشاركها فيها غيرها. والنتيجة أن الازدواج الضريبي خاصة من الناحية الدولية من المستحيل تلافيها 100% أما من الناحية الداخلية فإن ازدواج الضريبة يعتبر إجحافا في حق الأفراد بحيث يخضع الفرد لضريبتين على نفس المادة.

### المطلب الثالث: الرسم

لقد سبق القول بأن الرسم في الجزائر تتولى إدارات متعددة تحصيله وهي إدارة التسجيل والطابع وإدارة أملاك الدولة وكانت في القدم الدول تحصل على إيراداتها عن طريق الإيجار وبشكل عيني، فهي تجبر الأفراد على الانتماء إلى جيوشها وتفرض على المزارعين والحرفيين توريد نسبة معينة من إنتاجهم إليها. أما الدولة الحديثة فاستمرار احتفاظها بسلطة الإيجار في تنظيم الانخراط في الخدمة العسكرية في غالبية الدول وأداء الضريبة فظهرت إيرادات أخرى للدولة ليس مصدرها سلطة الإيجار وإنما مصدرها النشاط الاقتصادي الذي تقوم به من استغلال زراعي وصناعي وتجاري ومالي وهذا ما يعرف بدخول الدومين ونميز في دومين الدولة:

1 — دومين عام يتكون من أملاك الدولة المتعددة للاستعمال العام كالطرق والأنهار والموانئ والمدارس والمتاحف والإدارات الحكومية وتخضع لأحكام القانون العام (القانون الإداري) والأصل هو ترك استعمال هذه الأموال للكافة بالمجان وتغطية نفقاتها بواسطة الضرائب وأن يجري العمل على فرض رسوم في بعض الأحوال بقصد تنظيم استعمالها بما يتفق ومصالح الجماعة كرسوم زيارة الحدائق والمتاحف أو الملاحة في الأنهار والموانئ أو شغل بعض الطرق.



2 — دومين خاص يشمل الأموال التي تملكها الدولة بملكية خاصة بقصد تحقيق ناتج أو دخل منها كما هو الشأن بالنسبة للأموال المملوكة للأفراد ويخضع بصفة عامة لأحكام القانون الخاص وتحصل الدولة بمناسبة قيامها بنشاطها الإداري على عدة أنواع من الإيرادات التي يستعان بها على إدارة شؤون المرافق العامة تعرف بالإيرادات الإدارية وأهمها الرسوم والإتاوات.

— تعريف الرسوم والأساس الذي تستند عليه: لقد تعددت التعاريف الخاصة بالرسوم وقد اختلفت في صياغتها إلا أنها تهدف إلى معنى واحد عرف الرسوم بأنها إقتطاعات تدفع بغرض المصلحة العامة أو المصلحة الاقتصادية والاجتماعية لشخصية اعتبارية، ينطبق عليها حكم القانون العام أو الخاص. نلاحظ أن هذا التعريف يعود إلى العهد الاستعماري الفرنسي في الجزائر وإذا عدنا إلى قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة بمقتضى الأمر رقم 101/76 المؤرخ في 19 ديسمبر 1976 فإننا نجده خاليا من أي تعريف للرسم.

و يمكن تعريف الرسم بأنه فريضة مالية تجبى من شخص معين مقابل خدمة خاصة ذات طابع إداري، تؤديها له الدولة أو نفع خاص يعود عليه منها وفكرة الرسوم تقوم على ثلاثة عناصر.

1 — أنه مبلغا نقديا شأنه في ذلك شأن سائر الإيرادات العامة في المجتمعات الحديثة.

2 — أنه يفرض ويجبي جبرا، فالسلطة العامة هي التي تستقل بفرض الرسوم دون اتفاق بينها وبين الأفراد، سواء أكان الفرد مجبرا على تلقي خدمة معينة تؤديها له السلطة العامة كما هو الحال في رسوم النظافة في بعض الدول، أو كان الفرد غير مجبرا على تلقي خدمة ما، وإذا طلبها يكون مجبرا على دفع الرسم بقيمته التي تحددها السلطة العامة كرسوم الإشهار والتوثيق.

3 — ارتباط الرسم بخدمة خاصة تؤديها الدولة لدافع الرسم أو نفع خاص يعود عليه منها، والخدمة التي يستفاد منها دافع الرسم هي خدمة عامة قابلة للتجزئة وذات طابع إداري تفيد المجتمع فائدة عامة كما تفيد أشخاص معينة فائدة خاصة مباشرة وتسمح قابليتها للتجزئة بقياس مدى الانتفاع الشخصي لقي ثمن هذا الانتفاع، فتوثيق التصرفات العقارية يفيد منه طالبه فائدة خاصة مباشرة هي صيانة حقه كما يفيد منه المجتمع فائدة عامة وهي تأمين المعاملات المدنية.

والأساس الذي يقوم عليه الرسم هو التناسب بينه وبين الخدمة المقابلة له، فالرسم يدفع مقابل خدمة خاصة تؤديها أجهزة الدولة للشخص أو منفعة خاصة تعود عليه بها. وتتناسب قيمته مع قيمة الخدمة الخاصة ويمكن القول أن الأصل في الرسم أن يكون أقل من تكاليف الخدمة المقدمة حيث يستخدم ما يدفعه المنتفعون مقابل الخدمة الخاصة التي تؤديها لهم أجهزة الدولة أو المنفعة التي تعود عليهم منها في تغطية بعض نفقاتها.

غير أن هذا التناسب ليس المعيار الصحيح لتحديد الرسم، بحيث قد تكون هذه القيمة من الضخامة بحيث يعجز المنتفعون من تغطيتها إذ يكون الهدف من هذه الخدمة هو تعميمها للمنتفعين بطريقة شبه مجاني على أن يتم تمويلها بطرق أخرى، كما هو الحال بالنسبة للتعليم الجامعي في الجزائر. لذا يمكن القول بأن أساس الرسم هو أن يكون مقابلا لنفع يحصل عليه دافع الرسم.

أ — التفرقة بين الرسم وغيره من المواد المالية الأخرى: إذا رجعنا إلى نهاية القرن الماضي نجد أن نطاق المشروعات التجارية والصناعية العامة ضئيلا ثم ازداد التدخل الحكومي أوسع نطاقا للاقتصاد العام خاصة بعد الحرب العالمية الأولى، تحت تأثير الفلسفة الاقتصادية التدخلية التي أودت إلى قيام الدولة بمشروعات اقتصادية عديدة في ميادين لم تكن تتدخل فيها من قبل إلى تأميم كثير من الصناعات الأساسية.

ونجد من المشروعات الاقتصادية التي تملكها الدولة ما يدار بقصد الربح ومنها ما يستهدف بصفة أساسية إلى تأمين حصول الجمهور على ما تنتجه من سلع وخدمات دون إرهاب أو استغلال، كمشروعات السكة الحديدية أو الكهرباء والغاز والمياه. ويشبه الثمن العام الرسم في أن كلا منها يدفع مقابل خدمة. والرسم يدفع مقابل خدمة ذات طابع إداري تصدر من مرفق من المرافق الإدارية كالتعليم والصحة والصرف

والتوثيق والقضاء. والرسم يغلب عليه صفة النفع العام. أما الثمن العام يدفع مقابل سلع أو خدمات ذات طابع اقتصادي ويغلب عليه صفة النفع الخاص.

غير أنه قد تعرف التفرقة بين الرسم والتمن العام في بعض الأحوال، كمقابل خدمات البريد والهاتف والتلغراف، بسبب الخلاف حول طبيعة السلعة أو الخدمة أو الجهة التي تقدمها. ويتشابه الرسم والضريبة في كلا منهما يتخذ صورة نقدية كما يتشابه الرسم مع الضريبة كونهما يفرضان ويحددان جبرا لا يقومان على أساس تعاقدية.

ب — أوجه الاختلاف: الضريبة لا يقابلها نفع خاص يعود على دافعها.

— الرسم يدفع مقابل خدمة أو منفعة خاصة تعود على دافعه.

— الضريبة تستهدف أغراضا اقتصادية واجتماعية ومالية.

— الرسم غرضه مالي في جوهره يتمثل في تحصيل إيراد مقابل الخدمة أو المنفعة التي يحصل عليها دافعه.

ج — أنواع الرسوم: الظاهر أن الرسوم قد تنوعت واختلفت باختلاف الأساس الذي يبنى عليه هذا التنوع.

— رسوم مقررة مقابل الانتفاع بميزة اقتصادية أو نظامية.  
(جواز سفر) رخص السياقة شهادة الجنسية.

والرسوم بالنسبة لقانون الضرائب في الجزائر تعد ضرائب من الوجهة الموضوعية والمنطقية إذا ما أخذنا بفكرة الرسوم الاختيارية أي أنها اختيارية أمام الفرد وسبق وأن قلنا أن الفرد إذا ما طلب المنفعة أو الخدمة من الدولة، يدفع رسوما مقابل هذه المنفعة أو الخدمة وبالتالي تتضح فكرة الرسوم كضريبة في الأمثلة التي استخلصت من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة رقم 67—102 المؤرخ في 9 ديسمبر 1976.

— الضريبة والرسوم المحصلة لفائدة الدولة.

— الرسم المفروض على الأجور المرتفعة.

— الرسم الخاص على الزيادات في القيمة المحققة بمناسبة البيع لقاء عوض لعقارات مبنية أو لمحلات تجارية أو لكل استغلال.

— الضرائب والرسوم المقبوضة لصالح الدولة والجماعات المحلية.

— الرسم الجزافي.

— الرسم على كل النشاط الصناعي والتجاري.

— الرسم النوعي على الدقيق القابل للخبز والسميد.

— الرسم الثابت الإضافي.

— الرسم العقاري على الملكيات المبنية.

— الرسم الخاص برفع القمامة.

— الرسم الخاص بالصب في المجاري.

— رسم الإحصائية.

والرسوم تتصف بميزة الاختيار إلا أنها تكون إلزامية في بعض الرسوم كالرسوم الجمركية ورسوم التعليم.

### المطلب الرابع: تحصيل الضريبة

يقصد بتحصيل الضريبة مجموع العمليات التي تقوم بها الإدارة المالية في سبيل وضع القوانين والأنظمة الضريبية موضع التنفيذ وبالتالي إيصال حاصلات الضرائب إلى خزينة الدولة.

وتجدر الإشارة أن الدولة في الماضي كانت تلجأ إلى تحصيل عدد كبير من الضرائب على طريق الالتزام وبمقتضى هذا النظام كان يتعهد فرد أو هيئة يسمى الملتزم بدفع مقدار الضريبة للدولة ثم يتولى الملتزم بعدئذ عملية التحصيل لحسابه الخاص. وهجرت هذه الطريقة نظرا لكثرة عيوبها والمتمثلة أساسا في كون الخزينة بمقتضى هذه الطريقة لا تحصل على كامل المبالغ المحصلة من الممولين وإنما تحصيل فقط على المبلغ الذي يدفعه لها الملتزم وتضيع عليها الأموال التي تتمثل في الفرق بين ما يجبيه الملتزم من الممولين وما يدفعه للخزينة هذا الفرق الذي كان يتجاوز في بعض الأحيان نفقات الجباية.



ومن جهة أخرى أن الدولة تعطي الملّزم سلطات واسعة وكثيرا ما كان يسيء استعمالها مما أدى بكثير من الدول في العصر الحديث بالعدول عن هذا الأسلوب ومباشرة هذا الاختصاص الذي يعد من أبرز اختصاصاتها ويتولى تحصيل الضرائب في الجزائر عدد من الإدارات الحكومية تختص كل منها بأنواع معينة من الضرائب.

ويلزم لتحصيل الضريبة تحقق الواقعة المنشئة لها ويحدد القانون الشروط التي بتوفرها تتحقق الواقعة المنشئة للضريبة أي نشوء الدين في ذمة المكلف. فالحصول على الربح التجاري أو الصناعي أو توزيع أرباح الأسهم وفوائد السندات أو الحصول على الراتب تشكل الوقائع الأساسية المنشئة للضريبة أما الإجراءات التي تتخذها الإدارة الضريبية فيقتصر دورها على تحديد المبلغ الواجب دفعه من طرف المكلف وعليه فيجب التفرقة هنا بين تحقق الواقعة المنشئة للضريبة اللازمة لتحصيلها وبين تحديد مقدار الضريبة الذي هو إجراء لا ينشئ أي حق بالضريبة ولتحديد الواقعة المنشئة للضريبة أهمية كبيرة من حيث المحاسبة على السعر الذي كان ساريا وقت تحقق الواقعة المنشئة فإن جرى تغيير في سعر الضريبة مثلاً فلا يسري السعر الجديد مبدئياً إذا كانت الواقعة المنشئة قد توافرت قبل تغيير السعر وذلك ما لم يتضمن القانون نصوص تغير ذلك.

— طرق تحصيل الضرائب: يتم تحصيل الضريبة بطرق مختلفة أهمها:

أ — الدفع مباشرة من طرف المكلف للخزينة.

والمادة 155 من القانون الجزائري تنص على أن تحصيل الضريبة عن طريق اقتطاع على كل دفع يتم عندما يكون رب العمل أو المدين يسكن أو يقيم في الجزائر.

وينص أيضا قانون الضرائب في الجزائر على أن سعر الضريبة يمكن أن يفرض بسعر واحد أو بأسعار مختلفة اتباعا لاختلاف قيمة المادة الخاضعة للضريبة ويرتفع سعر الضريبة حسب نسبتها تصاعديا على أساس اقتصادي وعلى أساس المنفعة العامة الاجتماعية وتأخذ الجزائر بالتصاعد بالطبقة والتصاعد بالشريحة أي حسب الدخل الذي يتحدد على أساسه سعر الضريبة.

وتعتبر هذه الطريقة القاعدة العامة بحيث يسدد المكلف أو من يمثله قانونا مبلغ الضريبة إلى جهة التحصيل أي قابضة الضرائب.

ب — الدفع عن طريق شخص آخر غير المكلف.

وتعتبر هذه الطريقة استثناء عن القاعدة العامة بحيث يكلف المشرع شخصا آخر غير الممول بدفع مبلغ الضريبة للخزينة العامة الذي يقوم بتحصيلها بدوره من الممول وتتبع هذه الطريقة خاصة في نطاق الضرائب الغير مباشرة ويمكن أيضا تصورها لعدد من الضرائب المباشرة.

1 — يلجأ المشرع إلى هذه الطريقة في نطاق الضرائب على الدخل وتسمى هذه الطريقة الحجز عند المنبع وتبعا لهذه الطريقة يقوم الشخص الذي يدفع الدخل للممول بخصم الضريبة من هذا الدخل قبل توزيعه. فالضريبة تحتجز من دخول الممول عند المنبع وتطبق هذه الطريقة في الجزائر بالنسبة للضريبة على الأجور والمرتببات عن طريق خصمها من الأجر لدى صاحب العمل وكذلك بالنسبة للضريبة على إيرادات القيم المنقولة فإن تحصيلها يتم عن طريق إلزام الشركة التي تقوم بالتوزيعات بتوريد الضرائب المستحقة على توزيعها .

ويلجأ المشرع إلى هذه الطريقة في نطاق الضرائب على الإنتاج والاستهلاك بحيث تضاف الضريبة إلى ثمن السلعة التي تحتكر إنتاجها ويحصل مبلغ الضريبة مع الثمن بمناسبة دفعه.

2 — الدمغة يحدث كثيرا بالنسبة للضرائب على التداول بحيث يأخذ تحصيل الضريبة صورة شراء طوابع أو أوراق مدموغة أو التزام بقيد أو تسجيل بعض الأعمال في السجلات وتدفع الضريبة بهذه المناسبة وتطبق طريقة الدمغة بصورة واسعة في نطاق الرسوم.

— ضمانات التحصيل: تتضمن قوانين الضرائب ذاتها ضمانات عديدة الغاية منها عدم ضياع حق الخزينة واستيفاء هذا الحق بسرعة وبدون مشقة وأهم هذه الضمانات حق الامتياز المقرر للخزينة — إجراءات الحجز الإداري والبيع الجبري.

ويتقرر حق الامتياز لدين الضريبة بالنسبة لمعظم الديون الأخرى في الجزائر تنص المادة 991 من القانون المدني الجزائري على أن المبالغ المستحقة للخزانة العامة من ضرائب ورسوم وحقوق أخرى تستوفي قبل ما عداها من الديون حتى ولو كانت ممتازة أو مضمونة برهن رسمي ما عدا المصروفات القضائية في المادة 428 على أن امتياز الخزينة في مادة الضرائب المباشرة والرسوم الممثلة لها يمارس قبل كل اعتبار طيلة كل المدة القانونية للتحصيل.

وعليه فإن القانون الجزائري يعطي للخزينة امتياز من الدرجة الأولى وإن الاعتراض على الضريبة لا يوقف تحصيلها فعلى المكلّف أن يدفع الضريبة أولا ثم يطالب باستردادها كليا أو جزئيا أمام الهيئات المختصة إدارية أو قضائية وذلك حرصا على عدم إعطاء المكلّف الوسيلة في المماطلة في تسديد الضريبة.

و إجراء الحجز الإداري والبيع الجبري: وأعطى المشرع للإدارة الضريبية حق إجراء الحجز الإداري والبيع الجبري في سبيل التنفيذ على أموال المتخلفين عن الدفع وتحصيل مباشر دون اللجوء إلى القضاء على أن يكون الحجز مسبقا بتنبيه يمكن تبليغه بيوم كامل بعد تاريخ استحقاق الضريبة. أما ممارسة المتابعات عن طريق البيع فهي مشروطة بالرخصة التي تعطي لقابض الضرائب بناء على رأي نائب مدير الضرائب للولاية من قبل الوالي أو كل سلطة أخرى تقوم مقامه وعند عدم وجود

الرخصة خلال الثلاثين يوما التي تلي إرسال الطلب إلى الوالي أو السلطة التي تقوم مقامه فإن نائب مدير الضرائب للولاية يستطيع أن يرخص لقابض الضرائب المتابع أن يقوم بالبيع.

وعندما تكون الأشياء المحجوزة مواد غذائية قابلة للتلف أو أي سلعة أخرى قابلة للفساد أو التخلص أو تشكل خطر للجوار فإنه يمكن القيام بالبيع المستعجل بناء على رخصة من نائب مدير الضرائب بالولاية.

ولا يرفع الحجز إلا بشرط الدفع أو تحمل الدين الجبائي الخاص بالمالكين الحاجزين لهذه الأموال ويستطيع قابضو الضرائب أن يقوموا بالبيع لهذه الأموال المحجوزة وأن يقطعوا الضريبة المترتبة من ثمن البيع.

وللإدارة المالية حق متابعة المكلف الذي لم يقم عند أجل المحدد بموجب القانون بدفع الحصة الواجبة الأداء من بلغ الضريبة.

كما أعطى المشرع للإدارة المالية صلاحيات واسعة من أجل تحصيل الضرائب المستحقة ومن ذلك يحق للخبزينة من أجل تحصيلها الضرائب والحقوق والرسوم الواجبة الأداء أن تطلب كل تدبير تراه نافعا وذلك عندما تتطلب الظروف ذلك. كما أجاز قانون الضرائب المباشرة في الجزائر في مادته 203 المقاصة في دين الضريبة حيث حول للإدارة أن تقوم بأي مقاصة أما بين ضريبة أو عدة ضرائب في حالات معينة ورفض أن تكون المقاصة قائمة في حالة طلب المخالفة أو تخفيض قسطه ولهذا كقاعدة عامة لا تجوز المقاصة في دين الضريبة بغير نص خاص يجزها.

ويتولى طرح الضرائب المباشرة في الجزائر إدارة الضرائب المباشرة في كل ولاية أما الضرائب والرسوم الأخرى فيتولى طرحها إدارة الضرائب المختلفة في كل ولاية.

إن تحصيل الضرائب بمقتضى قانون المحاسبة العمومية لا يجوز ما لم تجز السلطة التشريعية ذلك بموجب قانون المالية ويتم تحصيل الضرائب بالاستناد إلى جداول التكاليف ولا يجوز لغير قابض الضرائب أن يؤمنوا تحصيل الرسوم والضرائب.

ويجب التفريق إذن في التحصيل بين الضرائب المباشرة والضرائب الغير مباشرة لأن الأولى وحدها هي التي يمكن أن ينظم بها جداول تكليف مسبقة.

وتتولى تحقيق وتحصيل الضرائب المباشرة إدارتان مستقلتان الواحدة عن الأخرى عملاً بمبدأ الفصل بين الوظائف التقديرية والوظائف التنفيذية فالأولى هي إدارة الضرائب المباشرة بتنظيم جداول التكاليف والثانية قبضات الضرائب وتنظم جداول التكاليف على أساس تصريحات يقدمها المكلف بما يملكه أو ما يربحه وقد نص القانون على أن تتولى طرح الضرائب المباشرة التي تنجى بموجب جداول تكليف إدارة الضرائب المباشرة في كل ولاية وتكون هذه الجداول نافذة من قبل وزير المالية أو ممثله. إن تاريخ تحصيل الجداول يحدد ضمن نفس الشروط ويبين هذا التاريخ في الجدول وكذلك في الإخطارات المقدمة للمكلفين.



ويرسل إخطار إلى كل مكلف مسجل في الجدول ويبين فيه زيادة عن المجموع حسب حصص المبالغ التي يجب دفعها. شروط وجوب الأداء وكذلك تاريخ التحصيل وترفق بالأخطار حوالة خزينة معنونة مسبقا. وتكون الضرائب المباشرة والخصائل والرسوم المماثلة إليها واجبة الأداء في اليوم الأخير من الشهر التالي الذي يلي الشهر الذي وضع فيه الجدولة قيد التحصيل.

وتتولى الجباية كما مر معنا مصلحة الخزينة بواسطة قبضات الضرائب يستطيع قابضو الضرائب المختلفة في كل سنة ابتداء من السنة التي تلي وضع جدول التحصيل ألا يطلبوا قبول الحصص الضريبية التي لم يتم تحصيلها كعديمة القيمة.

ويتم إعداد الطلبات المدعمة بإثباتات قانونية قبل 20 أبريل من كل سنة ويجب اعتبار ما يلي غير ممكن تحصيله وقابل بالفعل بأن يسجل في جدول الحصص الضريبية الغير القابلة للتحصيل.

1 — المبالغ التي هي على عاتق المكلفين المفقودين أو المتوفين أو التي تمت متابعتها بدون جدوى.

2 — الحصص الضريبية المفروضة بصفة غير قانونية وبصفة ظاهرة نتيجة خطأ أو استعمال مسزدوج.

ومن أجل إثبات عدم قابلية التحصيل للحصص الضريبية المقدمة كعديمة القيمة يجب على قابضي الضرائب المختلفة ما يلي:

ألا يسجلوا بصفة واضحة جميع المعلومات أو التفاصيل التي من شأنها ألا تبين بأن الحصص الضريبية أكانت أو صارت غير قابلة للتخصيص وإن القبول بعلم القيمة أثره الوحيد هو إبراء القابض من المسؤولية ولكن لا يحرر المكلفين الذين يجب اتخاذ عملية الإكراه ضدهم إن صاروا في حالة ميسورة طالما أن التقادم لم يكتسب. كما يستطيع المكلفون في حالة الفقر أو الشدة يجعلهما في الاستحالة من التحرر نحو الخزينة أنه يطلبوا إعفاء أو تخفيضا في الضرائب المؤسسة بصفة قانونية ويمكنهم أيضا أن يلتمسوا إعفاء أو تخفيض لزيادات الضرائب أو الغرامات الجبائية التي تحملوها لعدم مراعاة التدابير القانونية.

وترسل الطلبات إلى نائب مدير الضرائب للولاية التابع له مكان الضريبة وتكون مصحوبة بالأخطار أو في حالة عدم وجود بتقديم هذه الوثيقة وذكر رقم مادة الجدول الذي سجلت فيه الضريبة التي تهم هذه الطلبات.

وتجبي من المكلف بمناسبة عمل طارئ يقوم به أو نفقة ينفقها. وتجبي الرسوم بمناسبة خدمة تؤديها الدولة للمكلف ومن الأمثلة عليها الضرائب التي تستوفي عن بعض السلع التي يستهلكها المكلف (كالمحروقات، التبغ، الخمر، البضائع التي ترد من الخارج... إلخ) والرسوم عن بعض المعاملات التي يستوجب تدخل الدولة لمصلحة المكلف أو تؤدي إلى انتقال أموال من يد إلى يد كالرسوم القضائية

ورسوم كتاب العدل ورسوم التسجيل العقارية ورسوم الطوابع أو بعض الخدمات التي تؤديها الدولة كرسوم البرق والبريد.

وإنه من المستحيل تنظيم جداول من النوع نفسه بالضرائب غير المباشرة لأن الإدارة الضريبية لا يمكن أن تعرف سلفا اسم الشخص الذي سوف يقوم بالعمل الذي أوجب فرض الضريبة غير المباشرة والمقدار الذي يتوجب عليه منها وهكذا تختلف جباية الضرائب غير المباشرة باختلاف أنواعها فالرسوم الجمركية مثلا بجبها إدارة الجمارك التي تراقب جميع المعابر البحرية — الجوية — الأرضية بواسطة مراكز الجمارك في كل منها. ويتولى جباية رسوم الاستهلاك الأخرى إدارة الضرائب المختلفة متبعة في جباية كل رسم أصولا خاصة أما الرسوم القضائية فتستوفي على أساس أوامر قبض فردي تنظمها المحاكم وتستوفي رسوم التسجيل العقارية على أساس أوامر قبض تنظمها الدوائر العقارية.

ولقد وضع المشرع الجزائري جزاءات مدنية وجنائية شديدة على مخالفة أحكام التشريعات الضريبية بحيث نص في المادة 450 على أن التأخير في دفع الضرائب المحصلة عن طريق الجداول ينتج عنه بحكم القانون تحصيل عقوبة جبائية تحدّد بـ 5% من المبلغ الباقي في الحساب عندما يتم الدفع بعد تاريخ الاستحقاق أو عندما لا يتم الحجز خلال الشهرين ابتداء من تاريخ وضع الجداول قيد التحصيل وذلك في الحالات

المشار إليها في المادة 440، كما قد ينظم المشرع الجزائري طرقا خاصة للتقسيت في سداد بعض الضرائب ومثال ذلك: تقسيط بعض الضرائب النوعية كالضريبة على الأرباح التجارية والصناعية والضريبة على الأرباح غير التجارية والضريبة على أرباح الاستغلال الزراعي كما يحفز الممولين على سداد الضرائب المباشرة في المواعيد القانونية فالمشرع الضريبي قد يخفض من قيمة الضريبة إذ سددت في المواعيد المقررة ومثال ذلك ما نصت عليه المادة 956 من قانون المالية لسنة 1965 حيث منحت تخفيضات على النحو التالي مثال 3% على التركة بين 150 و 10000 دج إلخ ويجب حساب الأصل عند حلول المواعيد المقررة لسداد الضريبة ألا يسدها الممول ولا يترتب على نظام الممول أو اعتراض على تقدير إدارة الضرائب امتناعه عن الدفع وذلك إعمالا لقاعدة الدفع ثم الاسترداد إذ ينبغي بحسب الأصل لأن يدفع الممول الضريبة كما قدرت فإذا أثبت حقه في التخفيض أو الإخفاء استرد ما دفعه بغير وجه حق.

ويلزم القانون الضريبي الجزائري أن تؤدي الضريبة إلى صندوق القابض المرخص بها، غير أن دعوى الخزينة تتقدم في الجزائر من أجل تحصيل الضريبة بمرور أربع سنوات. وتتقدم دعوى الممول في استرجاع المبالغ التي قبضتها إدارة الضرائب بمرور ثلاث سنوات ابتداء من تاريخ الدفع.

كما سبق وقلنا فإن الدولة في الماضي تعهد إلى بعض الأفراد أو الشركات بتحصيل الضريبة في المقابل جعل معلوم يدفع لها مقدما وهجرت هذه الطريقة في العصر الحديث وذلك لاستبدال الملزمين بدافعي الضرائب. وأصبحت الدولة هي التي تتولى تحصيل الضريبة ويتم تحصيل الضرائب في الجزائر عدد من الإدارات الحكومية بحيث تخصص كل منها بأنواع معينة من الضرائب ففي مجال الضرائب المباشرة تتولى تحصيلها إدارة الضرائب المباشرة أما في مجال الضرائب الغير مباشرة فتتولى تحصيلها إدارة الضرائب المختلفة.

أما في مجال الرسوم فتتولى إدارات متعددة تحصيلها وهي إدارة التسجيل والطابع وإدارة أملاك الدولة والتنظيم العقاري وإدارة الجمارك وذلك تبعا لتنوع الرسوم فقد تكون رسوم جمركية فتخصص في تحصيلها إدارة الجمارك. ومنه فإننا نجد أن هذا التعدد في الهيئات المشرفة على تحصيل الضرائب بحسب نوعيتها وذلك لتسهيل تحصيلها وعدم ضياع حق الخزينة.





## المراجع

- المالية العامة: الدكاترة: عبد المنعم فوزي وعبد الكريم صادق بركات ويونس أحمد البطريق — توزيع المعارف الإسكندرية 1968.
- اقتصاديات المالية العامة: الأستاذ محمد عباس محرز — ديوان المطبوعات الجامعية طبعة سنة 2003.
- اقتصاديات المالية العامة: صالح الرويلي — ديوان المطبوعات الجامعية 1982.
- مبادئ المالية العامة: عبد الحميد محمد القاضي — دار الجامعات المصرية طبعة سنة 1974.
- المالية العامة: للدكتور السيد عبد الموالي سنة 1975. دار الفكر العربي.
- المالية العامة: للدكتور عدلي محمد توفيق — عام 1974. دار الجامعات المصرية.
- المالية العامة: للدكتور عبد المجيد وراز مؤسسة النشر شباب الجامعة الإسكندرية.
- مبادئ المالية العامة: دراسة في الاقتصاد العام للدكتور أحمد عبده محمود دار المعارف بمصر سنة 1971.
- المالية العامة: محاضرات الدكتور علي زغودو الملقاة على طلبة الفرع إدارة ومالية كلية الحقوق بن عكنون سنة 1986.
- المالية العامة: الدكتور حسن عواضة — الطبعة الرابعة لسنة 1972. دار النهضة العربية.

- محاضرات الدكتور علي زغلود النظم الضريبية كلية الحقوق بن عكنون 1988.
- المالية العامة في الجزائر: السعيد بن عيسى.
- المالية العامة: يونس أحمد البطريق — دار النهضة العربية بيروت 1984.
- مبادئ الاقتصاد السياسي: الدكتور محمد دويدار.
- المالية العامة: الدكتور رياض الشيخ — في الرأسمالية والاشتراكية.
- علم المالية العامة: الدكتور أحمد جامع — الجزء الأول 1975 الطبعة الثانية — دار النهضة العربية.
- النظام المصرفي في الجزائر: زرقين رمضان — (رسالة دكتوراه 1975).
- المالية العامة: الدكتور رفعت المحجوب — دار النهضة العربية 1975.
- المالية العامة: الدكتور رفعت المحجوب — النفقات والإيرادات العامة دار النهضة العربية 1976.
- دساتير الجزائر: 1962 — 1976 — 1989 — 1996.
- قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لها 1976.
- قانون الرسوم على رقم الأعمال 1976.
- قانون رقم 80 — 04 المؤرخ في أول مارس 1980 يتعلق بممارسة وظيفة المراقبة من قبل المجلس الشعبي الوطني.
- قانون رقم 05/80 المؤرخ في 1 مارس 1980 يتعلق بممارسة وظيفة المراقبة من طرف مجلس المحاسبة.

- الأمر 101/76 الصادر في 9 ديسمبر 1976 المتضمن الضرائب المباشرة.
- الأمر 102/76 الصادر في 1976 المتضمن الضرائب غير المباشرة.
- مرسوم رقم 65 — 259 المؤرخ في 14 أكتوبر 1965 يتضمن شروط تعيين المحاسبين العموميين.
- مرسوم رقم 80 — 53 المؤرخ في أول مارس 1980 المتضمن إحداث المفتشية العامة للمالية.
- المنشورات الوزارية الصادرة عن وزارتي المالية والتخطيط سنة 1974.
- Finance Publique PAUL Masse Gandomet EDITIONS Montréaz Paris 1981
- DUVERGER MAURICE Les Finances Publique
- Précis d'économie et de législation Financières Lofent Berger Capital et Impôt
- Hantants Dallez Finances Publiques — droit Fiscale, François Dente Impôt Boisseau 1975 2em Edition



## فهرس

تقلم: ..... 03

### الباب الأول

#### المالية العامة تقسيمها وآثارها

\*المبحث الأول: مفهوم ودور وصلة وتطور المالية العامة: ..... 05

— المطلب الأول: مفهوم المالية العامة..... 05

— المطلب الثاني: لمحة عن دور المالية العامة: ..... 08

— المطلب الثالث: صلة المالية العامة بغيرها من العلوم: ..... 10

— المطلب الرابع: تطور المالية العامة..... 12

— المطلب الخامس: دور المالية العامة في الدولة المعاصرة: ..... 16

\*المبحث الثاني : تقسيم النفقات العامة: ..... 21

— المطلب الأول: النفقات العامة الثابتة والمتغيرة: ..... 22

— المطلب الثاني: النفقات العامة لها أغراض متنوعة: ..... 25

— المطلب الثالث: تقسيم شكلي للنفقات العامة: ..... 26

— المطلب الرابع: تقسيم وضعي للنفقات العامة: ..... 27

\* المبحث الثالث: تقسيمات لالية لعلمة في الميزانيات الإنجليزية والفرنسية والجزائرية ..... 28

— المطلب الأول: تقسيم النفقات العامة في الميزانية الإنجليزية: ..... 28

— المطلب الثاني : تقسيم النفقات العامة في الميزانية الفرنسية: ..... 29

— المطلب الثالث: تقسيم النفقات العامة في الميزانية الجزائرية: ..... 31

- \*المبحث الرابع: تحديد النفقات العامة وأسبابها وتزايدها: ..... 36
- المطلب الأول: تحديد النفقات العامة: ..... 36
- المطلب الثاني: تزايد النفقات العامة: ..... 38
- المطلب الثالث: صورية تزايد النفقات العامة: ..... 41
- المطلب الرابع: حقيقة تزايد النفقات العامة: ..... 44
- \*المبحث الخامس: آثار النفقات العامة: ..... 55
- المطلب الأول: تأثير النفقات العامة على الإنتاج الوطني: ..... 58
- المطلب الثاني: تأثير النفقات العامة على إعادة توزيع الدخل الوطني: ..... 60
- المطلب الثالث: تأثير النفقات العامة في الاستهلاك: ..... 63
- المطلب الرابع: الآثار غير المباشرة للنفقات العامة: ..... 65

## الباب الثاني

### إعداد الميزانية العامة

- \*المبحث الأول: نشأة وتعريف واختلاف الميزانيات: ..... 67
- المطلب الأول: نشأة وتعريف وطبيعة الميزانية: ..... 67
- المطلب الثاني: الاختلاف بين الميزانية العامة وغيرها من الميزانيات: ..... 72
- \*المبحث الثاني: القواعد الأساسية للميزانية: ..... 75
- المطلب الأول: قاعدة سنوية الميزانية العامة: ..... 75
- المطلب الثاني: قاعدة وحدة الميزانية: ..... 87
- المطلب الثالث: قاعدة عمومية الميزانية: ..... 93
- المطلب الرابع: قاعدة توازن الميزانية العامة: ..... 97



- \*المبحث الثالث: تحضير للميزانية العامة وميزانية الإيرادات والنفقات والاستثمارات: ..... 101
- المطلب الأول: تحضير الميزانية العامة: ..... 101
- المطلب الثاني: تقدير ميزانية الإيرادات: ..... 104
- المطلب الثالث: تقدير ميزانية النفقات: ..... 114
- المطلب الرابع: تقدير ميزانية الاستثمارات: ..... 123

## الباب الثالث

### وزارة المالية المجلس الشعبي الوطني ومجلس المحاسبة

- \* المبحث الأول: الأمرين بالصرف والمحاسبين والمفتشية العامة للمالية: ..... 129
- المطلب الأول: الأمرين بالصرف: ..... 131
- المطلب الثاني: المحاسبين العموميين: ..... 135
- المطلب الثالث: المفتشية العامة للمالية: ..... 143
- \*المبحث الثاني: عرض الميزانية العامة على المجلس الشعبي الوطني: ..... 147
- المطلب الأول: عرض قانون المالية على المجلس الشعبي الوطني: ..... 147
- المطلب الثاني: مصادقة المجلس الشعبي الوطني على قانون المالية: ..... 152
- المطلب الثالث: رقابة المجلس الشعبي الوطني على الميزانية العامة: ..... 156
- \* المبحث الثالث: مجلس المحاسبة: ..... 159
- المطلب الأول: استقلالية مجلس المحاسبة: ..... 162
- المطلب الثاني: تنظيم مجلس المحاسبة: ..... 165
- المطلب الثالث: اختصاصات مجلس المحاسبة: ..... 169
- المطلب الرابع: مراجعة قرارات مجلس المحاسبة: ..... 172

## الباب الرابع

### تقسيم وأسس الضرائب

- \* المبحث الأول: تعريف الضريبة وخصائصها وأهدافها: ..... 175
- المطلب الأول: تعريف الضريبة: ..... 176
- المطلب الثاني: خصائص الضريبة: ..... 177
- المطلب الثالث: أهداف الضريبة: ..... 178
- \* المبحث الثاني: الأسس القانوني للضريبة وعموميتها وتقديرها: ..... 180
- المطلب الأول: الأسس القانوني للضريبة: ..... 180
- المطلب الثاني: عمومية الضريبة: ..... 183
- المطلب الثالث: تقدير الضريبة: ..... 185
- \* المبحث الثالث: الضريبة الواحدة والضرائب المتعددة: ..... 187
- المطلب الأول: الضريبة الواحدة: ..... 187
- المطلب الثاني: الضرائب المتعددة: ..... 190
- \* المبحث الرابع: الضريبة على الأشخاص والأموال: ..... 192
- المطلب الأول: الضريبة على الأشخاص: ..... 192
- المطلب الثاني: الضريبة على الأموال: ..... 194
- \* المبحث الخامس: الضرائب المباشرة وغير المباشرة: ..... 194
- المطلب الأول: الضرائب المباشرة: ..... 198
- المطلب الثاني: الضرائب غير المباشرة: ..... 199
- \* المبحث السادس: الضرائب على الدخل وعلى رأس المال وعلى الأنفاق: ..... 200

200	— المطلب الأول: الضرائب على الدخل: .....
202	— المطلب الثاني الضرائب على رأس المال: .....
203	— المطلب الثالث: الضرائب على الإنفاق: .....
205	* المبحث السابع: الضرائب العينية والشخصية: .....
205	— المطلب الأول: الضرائب العينية: .....
205	— المطلب الثاني : الضرائب الشخصية: .....
209	* المبحث الثامن: التهرب والازدواج الضريبي والرسوم وتحصيل الضريبة: ..
209	— المطلب الأول: التهرب من الضريبة: .....
214	— المطلب الثاني: الازدواج الضريبي: .....
224	— المطلب الثالث: الرسم: .....
230	— المطلب الرابع: تحصيل الضريبة: .....
243	— المراجع: .....
247	— الفهرس: .....



أنجز طبعه على مطابع  
كيوان المطبوعات الجامعية  
الساحة المركزية - بن عكنون  
الجزائر